

Științe
economice

Ionel Bostan

Controlul fiscal



POLIROM



Scanned with OKEN Scanner

Ionel Bostan – absolvent al Facultății de Științe Economice din cadrul Universității „Al.I. Cuza”, Iași și a două cursuri postuniversitare (*Sisteme contabile și Marketing internațional*) – este expert contabil, membru CECCAR, din 1995 și evaluator firmă, membru ANEVAR, din 1996.

Doctor în economie, cu teza *Sistemul de recompensare a factorului muncă*. Are peste 150 articole, studii, eseuri și recenzii publicate în presa de specialitate. Este autor și coautor a 11 cărți, care tratează preponderent tematica financiar-fiscală. A participat la 25 de sesiuni științifice, naționale și internaționale, toate comunicările fiind preluate în publicații de specialitate. A coordonat elaborarea a numeroase teze de licență. Are 11 ani de experiență în domeniul controlului financiar (în cadrul Gărzii Financiare și Curții de Conturi). Deține gradul didactic de **conferențiar universitar** atribuit prin ordin MEN, specialitatea **finanțe și control financiar**.

Referenți științifici:

Prof. univ. dr. Oprea Călin, Academia de Studii Economice, București

Prof. univ. dr. Mihai Ristea, Academia de Studii Economice, București

www.polirom.ro

© 2003 by Editura POLIROM

Editura POLIROM

Iași, B-dul Copou nr. 4, P.O. BOX 266, 6600

București, B-dul I.C. Brătianu nr. 6, et. 7, P.O. BOX 1-728, 70700

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României :

BOSTAN, IONEL

Controlul fiscal / Ionel Bostan – Iași : Polirom, 2003.

208 p. ; 24 cm (Collegium. Științe economice)

ISBN: 973-681-187-5

Bibliogr.

336.148

Printed in ROMANIA

Ionel Bostan

Caprin

CONTROLUL FISCAL

1.2. Scopul și obiectul controlului fiscal	11
1.3. Rolul controlului fiscal în asigurarea a echității	12
1.3.1. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	12
1.3.2. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	13

Capitolul 2

Calitatea serviciilor de organele Ministerului Finanțelor Publice

2.1. Rolul controlului fiscal	19
2.1.1. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	21
2.1.2. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	24
2.1.3. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	29
2.1.4. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	32
2.2. Rolul controlului fiscal	37
2.2.1. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	41
2.2.1.1. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	42
2.2.1.2. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	47
2.2.1.3. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	48
2.2.1.4. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	54
2.2.1.5. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	55
2.2.1.6. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	58
2.3. Rolul controlului fiscal	77
2.3.1. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	77
2.3.2. Rolul controlului fiscal în asigurarea echității	80

POLIROM
2003

Cuprins

Introducere	9
Capitolul 1	
Repere istorice privind controlul financiar și fiscal în România	11
1.1. <i>Începuturile sistemului de control fiscal</i>	11
1.2. <i>O încercare de periodizare a activității de control financiar public</i>	12
1.3. <i>Demersuri legislative de eficientizare a aparatului fiscal</i>	15
Capitolul 2	
Controlul exercitat de organele Ministerului Finanțelor Publice (latura fiscală)	19
2.1. <i>Direcția Generală a Controlului Financiar de stat</i>	21
2.1.1. Programarea și organizarea activității de control	24
2.1.2. Valorificarea rezultatelor controlului	29
2.1.3. Evidența, urmărirea și raportarea rezultatelor activității de control	32
2.2. <i>Garda Financiară</i>	37
2.2.1. Reglementarea activității Gărzii Financiare	41
2.2.1.1. Organizarea și funcționarea Gărzii Financiare	42
2.2.1.2. Condițiile de recrutare, de angajare și de avansare a personalului	47
2.2.1.3. Executarea serviciului, drepturile și obligațiile personalului Gărzii Financiare în exercitarea atribuțiilor de serviciu	48
2.2.1.4. Procedura de constatare a faptelor și de contestare a actelor	54
2.2.1.5. Răspunderea disciplinară și materială	55
2.2.1.6. Utilizarea armamentului și a echipamentului	56
2.3. <i>Exercitarea controlului fiscal</i>	57
2.3.1. Aspecte introductive	57
2.3.2. Reglementarea controlului fiscal	64

Capitolul 3

Consultanța fiscală și contestarea actelor de control fiscal	81
3.1. <i>Reglementarea activității de consultanță fiscală</i>	81
3.1.1. Reguli de atribuire a calității de consultant fiscal	82
3.1.2. Organizarea și atribuțiile Camerei Consultanților Fiscali	82
3.1.3. Compatibilitate. Retragera calității de consultant și a autorizației de funcționare	84
3.1.4. Registrul consultanților fiscali și al societăților comerciale de consultanță fiscală	85
3.2. <i>Contestarea actelor de control fiscal și modul de soluționare</i>	86
3.2.1. Procedura atacării actelor de control fiscal sau de impunere	86
3.2.2. Soluționarea : deznodăminte posibile	87

Capitolul 4

Controlul fiscal în Franța	91
4.1. <i>Reguli privind controlul fiscal efectuat de Direcția Generală a Impozitelor</i>	91
4.2. <i>O sinteză vizând elementele-cheie ale controlului administrației fiscale</i>	104
4.2.1. Puterile (drepturile) administrației fiscale	105
4.2.1.1. Cererile de lămuriri sau de justificări	105
4.2.1.2. Dreptul de comunicare	105
4.2.1.3. Dreptul de vizită și de sechestr	106
4.2.1.4. Consultarea fișierelor de securitate socială	107
4.2.2. Garanțiile contribuabililor	108
4.2.2.1. Garanțiile temporale	108
4.2.2.2. Garanțiile procedurale	109
4.2.3. Rezultatele controlului fiscal	112
4.2.3.1. Recalcularea	113
4.2.4. Sancțiunile	116

Capitolul 5

Controlul Gărzii Financiare în Italia	121
5.1. <i>Referiri istorice privind Garda Financiară din Italia (Guardia di Finanza)</i>	121
5.2. <i>Elemente organizatorice și activități specifice</i>	122
5.3. <i>Controlul exercitat de Garda Financiară ; domenii și obiective</i>	127
5.4. <i>Atribuții în materie vamală</i>	137
5.4.1. Supravegherea	137
5.4.2. Verificarea	139
5.4.3. Controlul asupra transporturilor pe străzi	141
5.4.4. Controlul posterior asupra societăților care realizează schimburi de bunuri cu unități din străinătate	143

5.4.5. Serviciul de recrutare.....	144
5.4.5.1. Funcționarii vamali.....	144
5.4.5.2. Subofițerii.....	145
5.4.5.3. Ofițerii.....	146
5.4.6. Prevederi în materie de fraude comunitare.....	148
5.4.7. Dispoziții în materia vămii fiscale.....	149
În loc de încheiere.....	153
<i>Probleme actuale și de perspectivă privind controlul fiscal.....</i>	<i>153</i>
Anexa.....	161
Bibliografie.....	205

„Controlul fiscal, ca și zeul Ianus, este o realitate cu două fețe : administrația posedă prerogative importante care-i permit să pună capăt sau să corecteze neregulile fiscale ; contribuabilul pregătește verificarea, cooperează cu administrația și poate să opună administrației drepturi sigure și eficace. Echilibrul nu este perfect, dar rămâne acceptabil.

Dacă un contribuabil încearcă să se sustragă, fraudulos, unor obligații fiscale identificate precis, sau dacă neglijează să-și dea concursul la operațiunile de control, el are mult, dacă nu totul, de pierdut. Este prețul plătit pentru a asigura supremația suveranității fiscale a Statului ! ”

Francis Querol

Introducere

„Eficacitatea unui stat poate fi judecată în funcție de indicatori multipli (juridici, politici, sociali), dar evaluarea eficacității sale depinde, mai întâi, de predispoziția sa de a face să intre produsul impozitelor în casierile publice și, în consecință, să vegheze ca cetățenii să nu-și eludeze «onorabilele» lor obligații fiscale. Pentru aceasta, s-a dotat cu un anume instrument : controlul fiscal”.

Francis Querol

Controlul fiscal trebuie văzut, mai întâi, ca un concept juridic. El este definit ca fiind „puterea recunoscută a administrației fiscale de a repara omisiunile, insuficiențele sau erorile de impozitare comise de contribuabili”¹. Această putere este cu atât mai remarcabilă, cu cât, în cvasitotalitatea statelor ea posedă o valoare constituțională : statul are deci, prin Constituție, obligația de a verifica ca cei pe care-i administrează să nu fraudeze impozitul. Problema care rămâne este de a ști până unde poate merge administrația fiscală, căci Constituția, în statele democratice, protejează drepturile individuale ale cetățenilor. De aici dezbaterea se cristalizează pe opoziția dintre două principii cu valoare constituțională și cu consecințe opuse : protecția libertății indivizilor și controlul fiscal cu posibile atingeri aduse drepturilor fundamentale ale celor administrați. Așa cum se poate intui, este vorba despre un subtil echilibru, mai ales pentru cei neinițiați în dreptul fiscal.

Din punct de vedere lingvistic, controlul fiscal aparține categoriei de „fisc”, fiind în legătură cu finanțele publice și securitatea fiscală a statului.

În toate statele, acest tip de control revine, ca atribuție, unui aparat public „de profil”, situat, de regulă, în schema ministerului finanțelor. Exprimarea controlului fiscal ar lăsa să se presupună că verificarea îmbracă o formă unică, însă, în mod clasic, se disting controlul pe acte și controlul la fața locului². Primul este un control relativ

1. Dr. Fr. Querol, *Le contrôle fiscal*, Université de Toulouse I, 1999.

2. Ibid.

succint al cărui obiect este de a permite agenților administrației să se asigure că declarațiile fiscale nu prezintă o incoerență notorie. Controlul pe acte ar trebui să se îndrepte asupra tuturor declarațiilor fiscale subscrise. În realitate, numărul acestora este atât de mare încât administrația este obligată să recurgă la trierea declarațiilor fiscale. Al doilea este un control aprofundat. El se numește verificare de contabilitate, când privește întreprinderile și examen contradictoriu al situației fiscale personale³, când este vorba de venitul global al particularilor. Controlul aprofundat ridică, și el, problema alegerii dosarelor de controlat. Administrația fiscală se sprijină pe o multitudine de tehnici. Denuțul, ca punct de plecare al controlului fiscal, este admis în mod oficial de majoritatea administrațiilor fiscale. Cel mai adesea, controlul contribuabililor este motivat, investigațiile informatice punând în lumină anumite anomalii (diferența de venituri suspectă între veniturile declarate de contribuabil și cele declarate de un terț, de exemplu). Relevăm că, aproape peste tot, serviciile locale de control beneficiază de o marjă de manevră pentru a-și alcătui o politică de control fiscal care lasă libertate în alegerea dosarelor de verificat.

Controlul fiscal este și o competență a societății, dat fiind dezideratul de limitare a fraudei fiscale. Întotdeauna este dificilă evaluarea acestui fenomen care nu trebuie confundat cu evaziunea fiscală (contribuabilul folosește mijloace legale pentru a-și micșora cota de impozit). Administrațiile fiscale din majoritatea statelor și-au accentuat, în ultimii ani, eforturile de stopare a fraudei fiscale.

Controlul fiscal are și o dimensiune umană⁴ care nu trebuie neglijată. În ciuda eforturilor administrației fiscale depuse în lupta contra fraudei, trebuie subliniat că, în general, controalele fiscale vin în favoarea majorității contribuabililor unei țări. Este foarte adevărat și faptul că orice contribuabil controlat traversează greu verificarea al cărei obiect este. Studiile și anchetele efectuate relevă că principalele doleanțe ale contribuabililor insistă pe tracasările administrative, pe suspiciunea care-i înconjoară și pe sentimentul de neputință în fața certitudinilor administrației. Trebuie totuși demistificat controlul fiscal: contribuabilul nu este total neputincios în fața mașinii administrative. Mai mult, el are drepturi care se opun administrației fiscale în toate stadiile controlului fiscal, atât în derularea operațiunilor, cât și în privința rezultatelor la care se ajunge. Grație modificărilor de dată recentă ale legislației specifice, anumite elemente de modernitate (de tip occidental) au început să-și facă simțită prezența și în sistemul fiscal românesc, inclusiv în privința drepturilor contribuabililor.

În consecință, prin prezentul demers, încercăm o radiografiere a problematicei controlului fiscal, cu punctele sale tari și mai puțin tari, luând în considerare aspecte din peisajul „de profil” autohton, francez și italian.

3. Sintagmă preluată din limbajul specific francez, regăsită „ESFP” în textele fiscale.

4. Ibid.

Capitolul 1

Repere istorice privind controlul financiar și fiscal în România

Statul, indiferent de forma sa de organizare, și-a creat întotdeauna un sistem de control ale cărui principale obiective au vizat, în cele mai multe cazuri, activitatea de urmărire și de realizare a obligațiilor financiare ale cetățenilor față de instituțiile sale¹.

1.1. Începuturile sistemului de control fiscal

Primele mărturii ale existenței structurilor de control ale statului, în spațiul carpato-danubiano-pontic, datează din secolul al XIV-lea. Statele românești nou înființate dispuneau de structuri de control fiscal² formate de slujbași al căror principal rol era să asigure strângerea birurilor și a dijmelor de la populație.

Aceste structuri au fost preluate de către autoritățile domnești de la mongoli, mauri, popoare migratoare și cotropitoare care, în perioada cât au controlat spațiul românesc, au organizat o foarte susținută activitate de urmărire a birurilor

1. V. Munteanu (et al.), *Control și audit financiar-contabil*, Ed. Sylvi, București, 2000, pp. 23-24.

2. Noțiunea de fisc definește trezoreria statului, administrația împuternicită cu perceperea impozitelor, avându-și originea în latinescul *fiscus* care înseamnă coș, paner sau lădiță de păstrat banii.

De asemenea, trebuie precizat că în Imperiul Roman, încă de pe vremea împăratului August (Caius Iulius Octavianus Augustus, 27 î.Hr.–14 d.Hr.) perceperea și administrarea impozitelor în provinciile imperiale erau încredințate unui organism de specialitate numit „fiscus”. În provinciile senatoriale acest lucru revenea *aerarium*-ului, iar veniturile erau administrate în favoarea mulțimii, în timp ce veniturile percepute de *fiscus* reveneau împăratului. Mai târziu *fiscus*-urile s-au reunit din necesitatea adunării unor venituri cât mai mari pentru împărat, fiind conduse (de la Roma) de către un *fisc procurator*.

de tot felul impuse populației autohtone. Situația a căpătat accente deosebite după instaurarea dominației otomane, ca urmare a instituirii de către aceasta a unui apăsător și înrobitor regim fiscal constituit, în principal, din obligația de plată a haraciului impus Principatelor Românești.

În vederea satisfacerii exigențelor mereu sporite ale Porții Otomane, atât a celor materiale cât mai ales a celor financiare, domnitorii din Principatele Românești au fost constrânși să instituie o foarte puternică structură de urmărire și control a încasării, de la populație, a acestora.

Cu toate că se manifesta printr-o accentuată tentă pragmatică, acțiunea nu avea totuși un caracter organizat deoarece nu exista o foarte exactă evidență a birurilor și a dărilor la care populația era obligată și nici a nivelului lor. Dezvoltarea statului a fost însoțită, o dată cu dezvoltarea structurilor sale, de perfecționarea aparatului de strângere a banilor înființat pe lângă curțile domnești.

1.2. O încercare de periodizare a activității de control financiar public

O primă perioadă ar putea fi cea cuprinsă între secolele al XVI-lea și al XIX-lea³. În această perioadă, **domnul**⁴, fiind atotputernic, dispunea de veniturile țării fără să asculte de cineva, iar când recurgea la Adunarea obștească și Sfatul boierilor, o făcea numai spre a se consulta. Neexistând o reprezentanță națională cu drepturi financiare, domnitorul nu era controlat de nimeni asupra întrebuițării veniturilor. Exista totuși un control special al banilor domnești exercitat în numele și pentru interesul domnului, ca nu cumva cei însărcinați cu perceperea veniturilor să comită jafuri sau abuzuri care să-l păgubească.

Această primă perioadă poate fi împărțită în două subperioade: de la (aproximativ) anul 1550 până la anul 1750, când întâlnim „registrele pentru socotelile vistieriei”, și de la 1750 până la 1831-1832, când apare ca autoritate consultativă, pe lângă vistierie, și Sfatul, compus din șapte boieri. Această situație a apărut în Țara Românească și Moldova, ca urmare a înfăptuirii unei reforme cu caracter fiscal, administrativ și agricol.

Stabilirea și întrebuițarea fondurilor se făcea la ordinul domnitorului după bunul său plac, neexistând reguli clare, bine determinate. Așadar, această perioadă se caracterizează prin lipsa unor reguli de control privind întrebuițarea veniturilor strânse de la populație și deci a inexistenței unui sistem financiar.

O altă perioadă este cuprinsă între anii 1831-1832 și 1858. Această perioadă este dominată de aplicarea Regulamentelor Organice, care, în Principatele Române

3. E. Țurlea, *Control financiar*, Ed. Scripta, București, 1998, pp. 154-156.

4. Este vorba de instituția domnească din teritoriile românești.

pun baza unei organizări financiare ; tot acum se stabilesc unele norme publice de control financiar. Prin introducerea noului sistem financiar s-a acordat Adunărilor Obștești din cele două Principate dreptul de a încuviința perceperea dărilor și efectuarea cheltuielilor, folosindu-se pentru prima dată noțiunea de „buget”. Ulterior, a luat ființă controlul obștesc, care, în timpul anului putea să cerceteze orice cheltuială a statului și să „adeverească” primirile. Acest organism a stat la originea controlului financiar în România și a devenit ulterior Ministerul Controlului, care exercita asupra conturilor de gestiune controlul, însă nu în ansamblu, ci dispersat.

Prin Regulamentul Organic se inaugurează un sistem simplu de înregistrare a operațiunilor financiare, de încasări și plăți, servind punerii în ordine a finanțelor publice, și un control exercitat de organe administrative, așa-zisul Control obștesc în Muntenia și Sfatul Administrativ în Moldova, care aveau misiunea de a cerceta în mod amănunțit operațiile făcute de slujbașii țării și de a pregăti controlul suprem al Adunării Obștești, care constata neregulile și abuzurile și le denunța domnitorului, pentru ca acesta să pedepsească pe cei care se dovedeau vinovați.

Din anul 1858 până la 23 august 1944 se conturează clar o altă perioadă. În anul 1858 s-au pus în practică principiile bugetare din Convenția de la Paris, pe baza căreia s-a promulgat, la 28 noiembrie 1860, primul regulament al contabilității publice, care a contribuit la introducerea unei anumite ordini în finanțele publice și a facilitat efectuarea controlului acestora. Acest control se efectua administrativ și legislativ. Administrativ, controlul se realiza prin înregistrarea în contabilitatea ministerelor a operațiunilor legate de administrarea, mărirea fondurilor și bunurilor publice. Legislativ, controlul obliga miniștrii să prezinte în fiecare sesiune socotelile operațiunilor lor, efectuate în anul precedent, care trebuia să fie sprijinite pe acte justificative.

În mai 1862 s-a creat serviciul Inspecției generale de finanțe, sub conducerea Ministrului Finanțelor, cu sarcina de a face control inopinat asupra contabilității tuturor agenților aparținând Ministerului Finanțelor și să semnaleze neregulile rezultate. Prin legea din 24 ianuarie 1864 s-a înființat, ca organ specializat și independent, Înalta Curte de Conturi, care avea sarcina de a exercita controlul jurisdicțional asupra bugetului. Începând cu această dată, controlul s-a executat după principiul separațiilor puterilor, existând : controlul puterii executive, controlul jurisdicțional al Înaltei Curți de Conturi, controlul exercitat de organul legislativ.

Din 1929, prin Legea contabilității, este introdusă partida dublă, obligatorie pentru toate administrațiile publice ; înregistrările contabile și încheierile de situații și conturi privind executarea bugetului și mărirea banilor publici, de

acum, fac posibile controlul și cunoașterea situației financiare a țării. Prin această lege se face o diferențiere între contabil și mănuitori, putându-se determina răspunderea în caz de fraudă.

După 1918 a fost înființată Garda Financiară, care a fost apoi desființată, pentru a fi reînființată în 1932 în întreaga țară. Garda Financiară, conform art. 1 din Regulamentul de serviciu și organizare, era „un corp de control fiscal, organizat militarește, care face parte din administrația centrală a Ministerului de Finanțe”.

Garda Financiară era o instituție puternică în toate statele dezvoltate. În România, Garda Financiară controla orice mijloc de transport cu produse de orice fel, de la petrol până la băuturi spirtoase, precum și unitățile de producție. Controlul era legiferat, deci nu era nevoie de aprobări speciale. Printre atribuțiile sale, cele mai importante erau: controlul bilanțurilor contabile și descărcarea gestiunii și controlul veniturilor statului. Actele eliberate pentru constatările făcute aveau putere de lege.

O altă perioadă este cea de după 1944, cu anumite delimitări. Între 1944 și 1947 are loc etatizarea Băncii Naționale a României, se introduc controlul economic, controlul creditelor și se recurge la o reformă monetară.

Din decembrie 1948 ia ființă Direcția controlului financiar intern în ministere, alte organizații centrale și locale, instituții etc., iar atribuțiile controlului financiar preventiv trec asupra controlului de contabilitate.

În septembrie 1949 a fost înființată Comisia Controlului de Stat.

Între anii 1950 și 1958 s-au adus unele modificări privind activitatea organelor Ministerului Finanțelor și activitatea de control financiar intern. A luat ființă și controlul prețurilor, în cadrul Comitetului pentru prețuri.

În 1970 are loc o nouă reglementare a controlului financiar intern, prin Legea nr. 5.

Prin Legea nr. 15 din 1972 s-a înființat Consiliul Central de Control Muncitoresc al Activității Economice și Sociale.

Legea nr. 2 din 1973 a dus la înființarea Curții Superioare de Control Financiar, pentru ca în 1974, prin Legea nr. 9, să se dea o nouă reglementare a controlului financiar preventiv. Din 1977 s-au adus modificări reglementărilor date după 1970.

După 1989 sunt elaborate o serie de acte normative dintre care amintim: Legea nr. 30 din 22 martie 1991, privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare, Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, Ordonanța Guvernului nr. 65/1994 privind expertiza contabilă, Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 privind auditul controlului intern etc.

1.3. Demersuri legislative de eficientizare a aparatului fiscal

Prima lege de urmărire a realizării veniturilor publice a statului, județelor și comunelor, a administrațiilor și stabilimentelor publice și de binefacere datează la noi de la 21 martie 1877. Legea stipula clar facilitățile și scutirile, dar mai ales faptul că orice contribuabil care nu-și achita impozitul până la data de 15 din luna mediană a trimestrului devenea **urmărit fiscal**. De aici transpare într-o anumită măsură ceea ce astăzi este ideea de prevenire și combatere a evaziunii fiscale, dată de necesitățile crescânde de resurse pentru stat în realizarea funcțiilor sale (administrație, învățământ, sănătate, apărare, ordine publică, protecție socială etc.).

Preocuparea pentru organizarea unui sistem cât mai bun de impunere și aplicare a celor mai eficace mijloace de prevenire și represiune a fenomenului de evaziune fiscală s-a manifestat în toată perioada de la 1921 – anul introducerii marii reforme a impozitelor directe, până la 1947, când are loc stabilizarea monetară dar și *celebra „lege 344” antievaziune*. Însăpăimântătoare prin severitatea ei, aceasta are și o rezonanță politică (de clasă), când, dat fiind contextul istoric, politic și social, s-a constituit în lovitura de grație asupra moșierilor „dându-li-se posibilitatea” (oricum urmau să dispară!) să-și lichideze obligațiile fiscale, chiar dacă în trecut s-au sustras de la plata acestora.

Tot acum, faptele de evaziune fiscală sunt considerate „acte de sabotaj”, cele mai grave fiind pedepsite cu muncă silnică de la 5 la 20 de ani.

În ce privește **controlul de tip fiscal**, acesta se regăsește într-o mare măsură printre alte atribuții ale slujbașilor fiscali, chiar înainte de 1780 – anul întocmirii *Condiciei lui Ipsilante*. Între dregătorii domnești, întotdeauna cei financiari au fost considerați ca având un statut cu totul privilegiat; era cazul marelui vistiernic, marelui vameș, al pârcălabilor și ispravnicilor. Orice control era în interesul domnului și viza depistarea oricăror abuzuri care ar fi fost de natură să-l păgubească.

Depistarea necredinței slujbașilor domnești (întâlnită de regulă la cei de rang mic) se putea solda cu aplicarea unor pedepse corporale sau chiar cu confiscări de averi.

După 1831, în concordanță cu prevederile Regulamentului Organic, funcționarii fiscali prezentau vistieriei rapoarte asupra încasărilor și plăților, care, o dată ajunse la instituția domnească, erau supuse dezbaterii unui sfat alcătuit din șapte boieri împuterniciți să ceară marelui vistiernic orice documente și lămuriri care s-ar fi impus. Revederea ulterioară a proiectului Regulamentului Organic a făcut să apară controlul obștesc (exercitat de 12 funcționari) care a preluat atribuțiile de control ce țineau de competența vistieriei, ca la 1860 acest organism să se integreze Ministerului Finanțelor, iar la 1862 să se creeze „Inspekția de finanțe – organism pus direct sub conducerea

Ministerului de Finanțe cu sarcina de a face verificări și cercetări inopinate în contabilitatea tuturor agenților...”⁵.

Anul 1864 marchează europeanizarea desăvârșită a controlului financiar prin înființarea *Înaltei Curți de Conturi*, care, chiar dacă a suferit modificări referitoare la personal, competențe, proceduri și ordine ierarhică între celelalte instanțe judecătorești, a reușit să se mențină pe firmamentul instituțiilor democratice timp de 84 ani, până în anul naționalizării.

O instituție de inspirație europeană și care corespunde direct necesității de combatere a evaziunii fiscale este *Garda Financiară*. Preluată de la regimul austro-ungar, prin funcționalitatea ei a generat un randament considerabil al impozitelor indirecte față de cele directe, până în 1927, când a fost desființată.

În 1932 și-a reluat activitatea în baza legii privind monopolul alcoolului, iar în 1935 intră în vigoare Regulamentul de servicii și organizare al Gărzii Financiare. Organizată ca un **corp de control militarizat**, avea atribuții în prevenirea fraudelor, abuzurilor și abaterilor fiscale, fiind împuternicită să confişte obiectele și mărfurile (corpuri delictive) sustrase de la plata impozitelor și taxelor. De asemenea, „culegea” informații și probe privitoare la aplicarea reglementărilor fiscale.

Pusă sub comanda unui inspector general din Ministerul Finanțelor, „Garda” îndeplinea toate condițiile spre a fi considerată unitate specială de „mercenari”, a cărei misiune era să reprime evaziunea fiscală :

- comisarii „locuiau” în cazărmi, atât timp cât aveau această calitate (căsătoria era incompatibilă cu funcția de comisar) ;
- armamentul, uniforma și însemnele erau purtate tot timpul de către personalul instituției ;
- la recrutarea personalului nu se făcea rabat în ceea ce privește sănătatea, rezistența fizică, baremul de vârstă (maxim 30 ani) și rezultatele absolvirii anumitor școli superioare (comerciale ori juridice) ;
- serviciul specific (ordinar și extraordinar) consta în patrulare, posturi de pază, la vedere sau ascunse (pânda), și verificarea la fața locului ;
- armele din dotare se puteau utiliza în afara legitimei apărări și contra celor care după somație se sustrăgeau sau se opuneau controlului, împiedicând realizarea atribuțiilor legale de către comisari ;
- funcționarul de grad inferior era obligat să execute ordinul superiorului, iar acesta din urmă răspundea de legalitatea ordinului dat ;
- „soldele” erau dintre cele mai motivante.

Considerată la fel de performantă ca și instituțiile de același tip din alte țări europene, Garda Financiară a funcționat până în 1948, după care atribuțiile sale au fost preluate de Miliția Economică.

5. D.D. Șaguna ; M.E. Tutungiu, *Evaziunea fiscală*, Ed. Oscar Print, București, 1995, p. 133.

Aspecte din evoluția Gărzii Financiare				
Nr. crt.	Localizare	Perioada	Atribuții specifice	Observații
0	1	2	3	4
1.	Imperiul austro-ungar (corespunzător Transilvaniei după Marea Unire de la 1918 în care instituția a fost menținută și a funcționat încă nouă ani)	de la sfârșitul sec. al XVIII-lea (cu denumiri diferite) până în 1927	– aproape identice cu cele ale inspectorilor fiscali ; – spre sfârșitul perioadei a preluat și o parte din sarcinile inspectorilor vamali și inspectorilor de fabrică.	– desființată în 1927
2.	Întreg teritoriul României	1930-1932	– activitatea limitată la fiscalitatea din sectoarele de producție și comercializare a spiritului și băuturilor alcoolice.	– reînființată prin Legea Spiritului
3.	Întreg teritoriul României	1933-1935	– prin Legea organizării Min. Fin., Garda Fin. a fost subordonată direct Secretariatului General al Ministerului ; – atribuțiile au fost extinse și asupra altor categorii de impozite.	
4.	Întreg teritoriul României	1935-1948	– activitatea de control a fost extinsă asupra întregii vieți economice cu precădere însă asupra monopolurilor statului și vămilor.	
5.	Întreg teritoriul României	1948-1991	– instituția a fost desființată prin Decretul 352/1 dec. 1948.	– o parte importantă a atribuțiilor G.F. au fost preluate de Miliția Economică
6.	Întreg teritoriul României	după 1991	– reînființată prin Legea 30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare ; are drept atribuție principală efectuarea controlului operativ și inopinat pe linia reglementărilor fiscale, vamale, comerciale și de împiedicare a contrabandei.	

Capitolul 2

Controlul exercitat de organele Ministerului Finanțelor Publice (latura fiscală)

Ministerul Finanțelor Publice, în numele statului, efectuează¹, prin aparatul specializat, controlul administrării și utilizării mijloacelor financiare ale organelor centrale și locale ale administrației de stat, precum și ale instituțiilor de stat și verifică respectarea reglementărilor financiar-contabile în activitatea desfășurată de către regii autonome, societăți comerciale și alți agenți economici în legătură cu îndeplinirea obligațiilor acestora față de stat.

Aparatul specializat al Ministerului Finanțelor Publice acționează operativ pentru prevenirea și combaterea fraudelor, contravențiilor și infracțiunilor la regimul fiscal și vamal, luând măsurile prevăzute de lege.

Controlul financiar al statului se organizează și funcționează în Ministerul Finanțelor Publice și se realizează prin²:

- Direcția Generală a Controlului Financiar (devenită Direcția generală de îndrumare și control fiscal, la reorganizarea M.F.P. prin H.G. nr. 18/ 4 ianuarie 2001 – a se vedea structura organizatorică a M.F.P., figura nr. 2.1);
- Garda Financiară.

În județe și municipiul București sunt organizate direcții de control financiar fiscal și secții ale Gărzii Financiare³.

1. Cf. Legii nr. 30/22 martie 1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare, art. 1, publicată în Monitorul Oficial nr. 64/27 martie 1991.

2. *Ibid.*, art. 4.

3. Structura organizatorică, numărul de personal, nivelul salariilor și al indemnizațiilor de conducere, precum și al stimulentele ce se pot acorda, se aprobă de ministrul finanțelor, în condițiile legii (cf. *ibid.*).

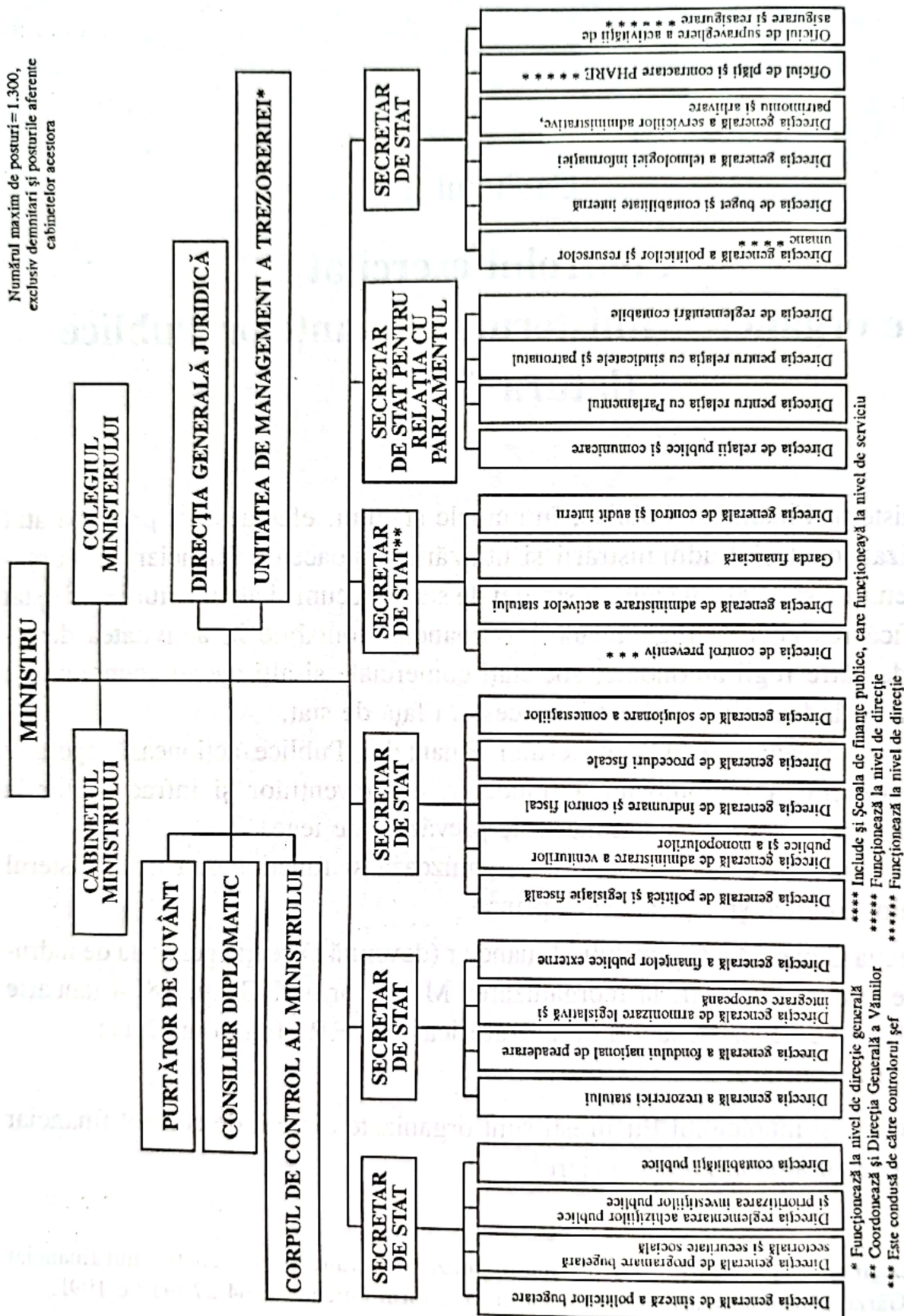


Figura nr. 2.1 – Structura organizatorică a Ministerului Finanțelor Publice

[Sursa: H.G. nr. 18/2001 privind organizarea și funcționarea M.F.P. (anexa 1) publicată în Monitorul Oficial nr. 12/10.01. 2001]

2.1. Direcția Generală a Controlului Financiar de stat

Direcția Generală a Controlului Financiar de stat din Ministerul Finanțelor Publice și unitățile subordonate acesteia au următoarele atribuții⁴:

- controlează administrarea și utilizarea fondurilor acordate de la buget pentru cheltuielile de funcționare și întreținere a organelor centrale și locale ale administrației de stat și a altor unități finanțate de la buget;
- controlează utilizarea fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investiții de interes general, subvenționarea unor activități și produse și pentru alte destinații prevăzute de lege;
- verifică folosirea mijloacelor și a fondurilor din dotare și respectarea reglementărilor financiar-contabile în activitatea regiilor autonome și a societăților comerciale cu capital de stat;
- verifică exactitatea și realitatea înregistrărilor în evidențele prevăzute de lege și de actele de constituire a societăților comerciale și a celorlalți agenți economici, urmărind stabilirea corectă și îndeplinirea integrală și la termen a tuturor obligațiilor financiare și fiscale față de stat;
- îndeplinește și alte atribuții de control stabilite, potrivit legii.

Ministerul Finanțelor Publice, în baza constatărilor rezultate din controlul efectuat de către organele sale specializate, are dreptul să dispună⁵:

- luarea de măsuri în vederea înlăturării și prevenirii neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă a administrației centrale și locale, precum și a regiilor autonome;
- corectarea și completarea bilanțurilor contabile și vărsarea la buget a impozitelor și altor venituri legale datorate statului;
- aplicarea de măsuri pentru respectarea prevederilor legale în domeniul prețurilor și tarifelor; ulterior, prin înființarea Oficiului concurenței, s-au restrâns atribuțiile în acest domeniu;
- suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor financiar-contabile și fiscale;

Potrivit legii⁶, la cererea organelor de control financiar, conducerile și salariații administrației, instituțiilor de stat și agenților economici supuși controlului au obligația:

- să pună la dispoziție registrele și corespondența, actele, piesele justificative, dările de seamă, bilanțurile contabile și alte documente necesare controlului;

4. Cf. *ibid.*, art. 5.

5. *Ibid.*, art. 7.

6. *Ibid.*, art. 8; nerespectarea acestor obligații constituie contravenție, sancționându-se cu amendă. În cazul repetării încălcării primelor două obligații, amenzile se dublează

- să prezinte pentru verificare valorile de orice fel pe care le gestionează sau le au în păstrare, care, potrivit legii, intră sub incidența controlului;
- să dea informații și explicații verbale și în scris, după caz, în legătură cu problemele care formează obiectul controlului;
- să elibereze, potrivit legii, documentele solicitate în original sau copii certificate;
- să asigure sprijinul și condițiile necesare bunei desfășurări a controlului și să-și dea concursul pentru clarificarea constatărilor.

Într-un an calendaristic, un agent economic poate face obiectul unui singur control al contabilității, pentru sinceritatea bilanțurilor și determinarea sumelor datorate cu orice titlu statului⁷; în cazul microîntreprinderilor, controlul se face la 2 ani (conf. O.G. 24/2001). Este supusă controlului întreaga perioadă scursă de la precedenta verificare de aceeași natură și cu aceleași obiective care, potrivit legii, nu s-a prescris.

Fac excepție acțiunile de documentare, analiză și urmărire a implementării unor reglementări care se pot efectua numai după notificarea și obținerea acordului agentului economic, precum și verificarea reclamațiilor cu privire la existența unor eludări ale legilor financiare și fiscale, care se efectuează ori de câte ori este cazul.

Durata maximă a unei acțiuni de control la sediul unui agent economic este de 3 luni, indiferent de perioada supusă controlului.

Pe parcursul controlului contabilității pentru determinarea sumelor datorate cu orice titlu statului, agenții economici au dreptul să fie asistați de către un consilier, la alegere, de regulă din rândul contabililor autorizați sau experților autorizați.

Măsurile dispuse ca urmare a controlului se comunică celor controlați în termen de 30 de zile de la terminarea verificării la sediul acestora și pot fi contestate, la Ministerul Finanțelor Publice, în 30 de zile de la data primirii notificării lor.

Ministerul Finanțelor Publice va soluționa contestațiile și va comunica soluțiile în termen de 45 de zile. Decizia de soluționare a Ministerului Finanțelor Publice este executorie și poate fi atacată în termen de 30 de zile de la luarea la cunoștință, la organele judecătorești competente.

Direcția Generală a Controlului Financiar (organizată la nivelul M.F.P.) și direcțiile controlului financiar din județe și din municipiul București sunt structurate, pe servicii funcționale, astfel:

• **Direcția Generală a Controlului Financiar:**

- 1) serviciul de metodologie, coordonare și programare a activității controlului financiar din centrală și direcțiile teritoriale, asigură urmărirea realizării

putându-se lua și măsura suspendării activității societății respective pe o perioadă de până la șase luni. Dispozițiile Legii nr. 32/1968 (privind constatarea și sancționarea contra-vențiilor) sunt aplicabile, mai puțin art. 25-27.

7. *Ibid.*, art. 10-13.



sarcinilor proprii și legătura cu celelalte direcții din Ministerul Finanțelor Publice, alte ministere și instituții centrale ;

2) serviciul de control al :

- respectării disciplinei financiare și de plăți, de către agenții economici ;
- restructurării activității societăților comerciale cu capital de stat și al gestionării patrimoniului public ;
- respectării obligațiilor financiare către fondurile publice și al utilizării sumelor alocate de la buget pentru finanțarea activităților economice și instituțiilor publice ;
- respectării disciplinei valutare și a reglementărilor legale privind operațiunile comerciale cu străinătatea, de către agenții economici ;
- creanțelor și angajamentelor interne și externe ale statului, gestionării garanțiilor guvernamentale ;
- activității financiare a regiilor autonome, organizării și funcționării controlului financiar propriu al acestora ;
- respectării reglementărilor financiar-contabile în activitatea instituțiilor și regiilor autonome din domeniul apărării naționale și ordinii publice ;
- respectării reglementărilor financiar-contabile în activitatea societăților de asigurare și reasigurare.

• **Direcțiile controlului financiar din județe** sunt structurate pe servicii funcționale în funcție de numărul posturilor de specialitate.

• **Direcția generală a controlului financiar a municipiului București** este structurată pe următoarele servicii funcționale :

- 1) serviciul de control al respectării disciplinei financiare și valutare de către agenții economici ;
- 2) serviciul de control al restructurării activității regiilor autonome și societăților comerciale cu capital de stat și al gestionării patrimoniului acestora ;
- 3) serviciul de control al respectării obligațiilor financiare către fondurile publice, utilizării subvențiilor și altor alocații de la buget, angajarea și folosirea împrumuturilor interne și externe contractate cu garanția statului ;
- 4) serviciul de analiză și control al sesizărilor privind abaterile de la reglementările financiare în vigoare.

Salariații cu funcții de execuție din aparatul central și teritorial de control financiar al statului au sarcini specifice de control financiar, stabilite prin norme aprobate de conducerea Ministerului Finanțelor Publice, și anume :

- să efectueze controlul potrivit normelor legale și metodologice ;

- să execute acțiunile de control repartizate, potrivit programului lunar al serviciului ;
- să consemneze constatările în acte de control⁸ pe bază de date și fapte exacte ;
- să prezinte materialele de control întocmite și proiectele documentelor de valorificare, la termenele stabilite ;
- să asigure întocmirea rapoartelor, informărilor și a altor materiale pe care le prezintă conducerii serviciului, potrivit sarcinilor primite ;
- să aplice întocmai dispozițiile privind întocmirea, circuitul, păstrarea și arhivarea documentelor ;
- să ia sau să propună organelor competente, în timpul și ca urmare a controlului, măsuri corespunzătoare pentru prevenirea abaterilor constatate, potrivit legii ;
- să discute pe parcurs cu cei controlați sau cu expertul desemnat de către aceștia, constatările și măsurile propuse pentru înlăturarea neregulilor ;
- să execute orice alte sarcini primite direct din partea șefului de serviciu și a conducerii direcției.

2.1.1. Programarea și organizarea activității de control⁹

Activitatea aparatului de control financiar al Ministerului Finanțelor Publice se desfășoară pe bază de programe trimestriale aprobate de Consiliul de Administrație al ministerului, urmărind aplicarea actelor normative în domeniile financiar-contabil, bugetar, fiscal și de prețuri, potrivit modelului din macheta 2.1.

Proiectul programului de activitate pentru întregul aparat de control financiar de stat al Ministerului Finanțelor Publice se întocmește de Direcția Generală a Controlului Financiar până la data de 10 a ultimei luni din trimestru, pentru trimestrul următor, pe baza sarcinilor primite de la conducerea ministerului și a propunerilor direcțiilor generale și direcțiilor din minister, compartimentelor din Direcția Generală a Controlului Financiar și direcțiilor controlului financiar din teritoriu.

8. În privința actelor de control întocmite de organele de control ale M.F., acestea sunt, potrivit O.M.F. nr. 316/1991, următoarele : procesul-verbal de control, procesul-verbal separat, procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, nota de constatare, nota unilaterală și nota de prezentare.

9. Conform Normelor de lucru și Normelor privind sarcinile aparatului de control financiar din cadrul Direcției Generale a Controlului Financiar și direcțiilor teritoriale aprobate prin OMF nr. 316/27 mai 1991, publicate în *Controlul financiar* (sistemizare acte normative de Gh. Țigăeru), Ed. Lumina Lex, București, 1994, pp. 113-133.

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția Generală a Controlului Financiar

PROGRAM DE ACTIVITATE
pe trim. /

Nr. crt.	Denumirea acțiunii de control	Perioada controlului	Sfera de activitate
	Cap. I Acțiuni de control privind realizarea veniturilor statului		
1.			
2.			
	Cap. II Acțiuni de control privind alocațiile și subvențiile de la buget – control regii autonome		
1.			
2.			
	Cap. III Acțiuni de control privind execuția bugetului de stat		
1.			
2.			
	Cap. IV Acțiuni de control în domeniul prețurilor și tarifelor		
1.			
2.			
	Cap. V Alte acțiuni de control		
1.			
2.			

Macheta 2.1

Direcțiile controlului financiar județene și a municipiului București, pe baza sarcinilor ce le revin din programul aprobat vor întocmi propriul program de activitate potrivit modelului din macheta 2.2.

Orice acțiune de control înscrisă în capitolul „alte acțiuni” trebuie să fie dispusă sau aprobată în prealabil de către Direcția Generală a Controlului Financiar.

Nominalizarea agenților economici la care se va efectua controlul și stabilirea duratei acestuia se vor face cu respectarea strictă a prevederilor din Legea nr. 30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare. În acest scop, pentru evitarea controalelor repetate, depășirii duratei verificării și asigurarea cuprinderii în control a tuturor unităților în cadrul perioadelor de prescripție, fiecare direcție va ține o evidență a acțiunilor de control pe fiecare agent economic, cu ajutorul fișelor sau a unui registru, potrivit modelului din macheta 2.3.

Direcția Controlului Financiar Județul

PROGRAM DE ACTIVITATE**Pe trim. II 1991**

Nr. crt.	Poziția din programul aprobat de conducerea M.F.P.	Denumirea acțiunii	Unitățile ce vor fi controlate	Perioada programată
I. Acțiuni de control privind realizarea veniturilor statului				
1.	I/1	Controlul respectării reglementărilor legale privind	- SC „X” - SC „Y” - SC „Z”	Aprilie Mai Iunie
II. Acțiuni de control privind alocațiile și subvențiile de la buget-control regii autonome				
2.	II/6	Controlul legalității subvențiilor încasate	- Regia H	Aprilie
III. Acțiuni de control privind execuția bugetului de stat				
3.	III/11	Controlul execuției bugetului	- Liceul nr. 1 - Spitalul nr. 1 - Complexul Muzeal Moldova”	Mai Iunie Iunie
IV. Acțiuni de control în domeniul prețurilor și tarifelor				
V. Alte acțiuni				
4.	V/3			

NOTĂ : Acțiunile care nu se regăsesc în programul aprobat de conducerea M.F.P. se înscriu la capitolul V „Alte acțiuni” indicându-se și cine le-a dispus.

[Sursa : OMF nr. 316/27 mai 1991]

Macheta 2.2**Societatea Comercială/Regie autonomă**

Nr. crt.	Obiectul controlului ; numărul și data actului de control	Perioada controlată	Durata controlului	Impozite și taxe suplimentare stabilite la control, inclusiv majorările				
				Impozit pe profit	TVA	Impozit pe salarii	Alte impozite și taxe	Alte vărsăminte la buget
0	1	2	3	4	5	6	7	8

Macheta 2.3 (fișă sau filă registru)

În macheta 2.4 se stabilesc duratele maxime diferențiate ale acțiunilor de control ce se vor avea în vedere la întocmirea programului de activitate. În situațiile în care, în efectuarea controlului, nu se pot respecta duratele stabilite prin program, directorul Direcției Generale a Controlului Financiar va analiza condițiile concrete și va putea dispune prelungirea duratei acțiunii fără a influența realizarea celorlalte acțiuni prevăzute în programul de activitate și fără depășirea duratei maxime prevăzute de lege.

DURATA MAXIMĂ

diferențiată a acțiunilor de control ce vor fi avute în vedere
la Direcția de control financiar la întocmirea programelor de activitate
și la efectuarea controlului

Cifra de afaceri anuală – lei	Duratele maxime (în luni) ale controlului în funcție de perioadele supuse controlului		
	1 an	2 ani	3 ani și peste
– până la 10 mil.	0,25	0,3	0,5
– între 10-100 mil.	0,3	0,5	0,7
– între 100-500 mil.	0,5	0,7	1,0
– între 500-1.000 mil.	0,7	1,0	2,0
– peste 1.000 mil.	1,0	2,0	3,0

Macheta 2.4

Precizări asupra modului de organizare și desfășurare a acțiunilor din programele de activitate aprobate, precum și nominalizarea unor acțiuni necuprinse în programe se transmit prin directivele de lucru lunare, aprobate de conducerea Direcției Generale a Controlului Financiar.

Directivele respective se transmit la direcțiile generale ale controlului financiar din teritoriu, până la data de 25 a lunii premergătoare celei la care se referă.

Activitățile de informare și documentare sistematică a întregului aparat, din centrală și teritoriu, asupra reglementărilor financiar-contabile și fiscale, a problemelor care apar în realizarea bugetului, precum și de pregătire a acțiunilor de control pe baza îndreptărilor, tematicilor și a obiectivelor de control se desfășoară la sediu, la începutul fiecărei luni, potrivit unui program a cărui durată se prevede prin directivele de lucru lunare.

În vederea folosirii eficiente a timpului afectat controlului, agentul economic ce urmează să fie controlat va fi avizat despre data începerii controlului pentru a lua măsurile necesare îndeplinirii obligațiilor ce îi revin potrivit legii. Avizarea se face prin scrisoare, care trebuie expediată cu minimum 15 zile înaintea începerii controlului. „Avizul de control” are conținutul prevăzut în macheta 2.5.

Direcția Controlului Financiar

AVIZ DE CONTROL

**Domnului Președinte al Consiliului de Administrație al Societății Comerciale
(Regie Autonomă)**

Str. Nr.

Vă facem cunoscut că, în baza Legii nr. 30/1991, societatea comercială (regie autonomă) va face obiectul unui control financiar și fiscal, începând cu data de

Vă rugăm să luați măsurile necesare pentru punerea la dispoziție a bilanțurilor contabile, registrelor, actelor și pieselor justificative și a celorlalte documente precum și pentru asigurarea tuturor condițiilor necesare desfășurării controlului potrivit art. 8 din legea menționată.

Vă reamintim totodată că în baza art. 12 din Legea nr. 30/1991 aveți dreptul să fiți asistat de către un consilier, la alegere.

DIRECTOR GENERAL,

Macheta 2.5

În cazul acțiunilor de control inopinat, avizul de control se predă conducerii agentului economic la prima prezentare.

În situațiile când :

- nu se pot finaliza constatările și nu se poate încheia actul de control ;
- se refuză sau se tergiversează semnarea actelor de control ;
- nu se depun obiecțiunile în termenul stabilit ;
- obiecțiunile făcute sunt de natură să modifice total sau parțial unele constatări ș.a., șeful serviciului din care face parte organul de control notifică agentului economic controlat constatările reținute în urma analizei efectuate, stabilind și un termen de maximum 15 zile până la care acesta este obligat să răspundă.

Pe baza răspunsurilor primite, organul de control face propuneri șefului serviciului din care face parte, cu privire la modul de valorificare a constatărilor și măsurilor ce urmează să fie dispuse agentului economic controlat. În același mod se procedează și în cazul în care agentul economic controlat nu răspunde la termenul stabilit de organul de control. [Modelul notificării este redat în macheta 2.6].

Direcția de Control Financiar

Domnului Președinte (Director General)
al Societății comerciale (Regiei autonome)

Str. Nr.

În urma controlului efectuat în baza Legii nr. 30/1991 la :

..... s-au constatat următoarele :
(denumirea unității)

1. a) constatarea (abaterea).....
- b) actul normativ indicat.....
- c) consecințe financiare, bugetare, fiscale, după caz.....
- d) măsura ce urmează a se lua de conducerea agentului economic controlat.....
- e) consecința neluării măsurii pentru agentul controlat.....
2. a)
- b)
- c)
- d)
- e)

Până la data de ne veți face cunoscute eventualele observații, fundamentate pe texte de lege, punct cu punct, asupra tuturor constatărilor de mai sus.

DIRECTOR (GENERAL),

ȘEF SERVICIU,

Macheta 2.6 (Notificarea agentului economic pentru finalizarea constatărilor controlului)

2.1.2. Valorificarea rezultatelor controlului¹⁰

Măsurile care se dispun în aplicarea prevederilor Legii nr. 30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare se iau pe baza actelor de control legal întocmite de organele Direcției Generale a Controlului Financiar și ale direcțiilor județene și a municipiului București și se adresează în toate cazurile conducătorului agentului economic controlat.

10. Cf. *ibid.*, p. 118.

Documentul cuprinzând dispozițiile date unității controlate ce se emit pentru luarea măsurilor legale se întocmește potrivit modelului din macheta 2.7 și se transmite după încheierea actului de control, dar nu mai târziu de 30 de zile de la data terminării controlului, la sediul agentului economic controlat. Totodată se va fixa și termenul până la care agentul economic este obligat să comunice măsurile luate.

(Dispozițiile de înlăturare și prevenire
a deficiențelor constatate, respectiv
de suspendare a aplicării măsurilor nelegale)

Direcția de Control Financiar

.....

Către, (denumirea unității controlate și adresa)

Domnului (numele, prenumele și funcția persoanei
care asigură conducerea).

În baza art. 7 din Legea nr. 30/1991 privind organizarea și funcționarea
controlului financiar și a Gărzii financiare

DISPUN :

- I. măsuri pentru înlăturarea și prevenirea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă a administrației centrale și locale și a regiilor autonome.
- II. măsuri pentru combaterea și corectarea bilanțurilor contabile.
- III. măsuri pentru vărsarea la buget a impozitelor și a altor venituri legal datorate statului.
- IV. măsuri pentru respectarea prevederilor legale în domeniul prețurilor și tarifelor.
- V. alte măsuri ce rezultă că se impun în funcție de abaterile consemnate în documentele de control.
- VI. măsuri privind suspendarea aplicării unor măsuri contrare reglementărilor financiar-contabile și fiscale.

Asupra celor de mai sus ne veți comunica până la data de

Eventualele contestații se depun la Ministerul Finanțelor – Direcția Generală a
Controlului de Stat în termen de 30 de zile de la data primirii prezente.

DIRECTOR GENERAL,

Macheta 2.7

În termen de 15 zile de la sfârșitul fiecărei acțiuni de control din care au rezultat sume datorate bugetului statului, se întocmește documentul „Aviz de urmărire-încasare” (macheta 2.8) care se transmite sub semnătura șefului de serviciu și a directorului direcției la Direcția Generală a Finanțelor Publice.

Către,

**DIRECȚIA GENERALĂ
A FINANTELOR PUBLICE**

.....

AVIZ DE URMĂRIRE-ÎNCASARE nr. din

În urma controlului efectuat în baza Legii nr. 30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare la.....
.....(denumirea și adresa agentului economic) s-au constatat următoarele sume datorate bugetului (proces-verbal înregistrat la unitate sub nr. din):

Nr. crt.	Explicații	Impozit pe profit		TVA		Impozit salarii		Taxe vamale		Alte impozite și taxe
		Principal	Majorări	Principal	Majorări	Principal	Majorări	Principal	Majorări	
1.	Stabilit la control									
2.	Vărsate efectiv în timpul controlului									
3.	Diferența de încasat									

Vă rugăm a lua măsurile necesare potrivit legii pentru urmărirea și încasarea în totalitate a sumelor stabilite; un punctaj asupra rezultatelor obținute se va face lunar, până la data de 5 ale lunii următoare.

DIRECTOR,

ȘEF SERVICIU,

Macheta 2.8

Copiile avizelor de urmărire-încasare se păstrează la contabilitatea direcției de control, unde după confruntarea cu datele din „Fișa acțiunii”, servesc la completarea datelor în „Registrul de încasări și vărsăminte la buget” (macheta 2.9).

Baza legală :

Hotărârea Guvernului nr.

Instrucțiuni de completare.....

REGISTRU
de încasări și vărsăminte la buget

Nr. crt.	Agentul economic controlat	Nr. și data actului de control	Stabilit la control	Încasări și vărsăminte făcute în timpul controlului		Încasări și vărsăminte ulterioare			
				Nr. și data documentului	Suma	Nr. și data avizului de urmărire-încasare	Suma	Confirmat la punctajul cu DGFP	
								Data	Suma

Macheta 2.9

2.1.3. Evidența, urmărirea și raportarea rezultatelor activității de control

Compartimentele de lucru din Direcția Generală a Controlului Financiar și conducerile direcțiilor din teritoriu asigură ori de câte ori este necesar urmărirea la agenții economici controlați a aplicării măsurilor stabilite în timpul controlului sau a celor transmise prin documentele de valorificare, precum și raportarea rezultatelor controlului pe baza următoarelor evidențe¹¹ :

- Fișa cu rezultatele controlului – model macheta 2.10 – se întocmește în mod obligatoriu de fiecare echipă (organ) de control și se anexează la actul de control.

În fișă se vor înscrie numai acele realizări obținute ca efect al muncii organelor de control.

Datele din fișă vor fi analizate de conducerile direcțiilor care vor face și aprecieri asupra activității și muncii desfășurate de organele de control.

- Evidența urmăririi aplicării măsurilor dispuse prin documentele de valorificare a controlului – model macheta 2.11.

¹¹. Ibid.

FIȘA
Rezultatelor controlului

1. Agentul economic verificat
2. Denumirea acțiunii
3. Data :
 - începerii acțiunii
 - terminarea acțiunii
4. Număr zile/om utilizate
5. Perioada cuprinsă controlului
6. Impozite și taxe suplimentare stabilite la control
 - impozit pe profit :
 - principal
 - majorări
 - din care vărsat în timpul controlului
 - TVA :
 - principal
 - majorări
 - din care vărsat în timpul controlului
 - impozit pe salarii :
 - principal
 - majorări
 - din care vărsat în timpul controlului
 - taxe vamale
 - din care vărsate în timpul controlului
 - alte impozite și taxe
 - din care vărsat în timpul controlului
 - alte vărsăminte la buget stabilite
 - din care vărsat în timpul controlului
 - reduceri de subvenții
7. Contravenții aplicate :
 - număr
 - suma
8. Amenzi încasate efectiv
 - număr
 - suma
9. Valori confiscate
 - lei
 - dolari
10. Acte de imputații :
 - număr
 - valoare
11. Acte de răspundere penală :
 - număr
 - valoare
12. Plusuri în gestiuni :
13. Alte rezultate :

Echipa de control,

EVIDENȚĂ***urmăririi aplicării măsurilor dispuse prin documentele de valorificare**

Nr. crt.	Nr. și data documentului de valorificare	Agentul economic căruia i s-a transmis	Termen de răspuns	Nr. și data document de răspuns	Observații - reveniri - contestații - clasare

* evidența se ține separat pentru măsuri și separat pentru suspendări

Macheta 2.11

- Evidența proceselor-verbale de imputații și pentru faptele penale – model macheta 2.12.

EVIDENȚĂ**proceselor verbale de imputații și pentru fapte penale**

Nr. crt.	Nr. și data procesului-verbal prin care se stabilește paguba sau infracțiunea	Agentul economic controlat	Valoarea pagubelor constatate 1)	Nr. și data deciziei de imputare 2)	Nr. și data documentului prin care paguba a rămas definitivă	Observații 3)

- Evidența se ține separat pentru imputații și separat pentru fapte penale ;
- La fapte penale :
 - 1) dacă există ;
 - 2) nr. și data începerii acțiunii penale ;
 - 3) în cazul în care nu se rețin faptele penale, pentru paguba constată se va trece la imputații și urmărire pe cale civilă.

Macheta 2.12

- Evidența cererilor, reclamațiilor, sesizărilor și propunerilor – model macheta 2.13 – în care se vor înscrie atât cererile, reclamațiile, sesizările primite direct, cât și cele primite de la Ministerul Finanțelor Publice sau alte organe pentru control.

EVIDENȚA cererilor, reclamațiilor, sesizărilor și propunerilor					
Nr. crt.	Nr. de înregistrare la DCFS	Petentul	De unde a venit ¹	Acțiuni întreprinse pentru soluționare ²	Nr. și data adresei de răspuns ³

1) se va menționa : direct de la petent, DGCF, poliție, parchet, prefectură etc.
 2) se va menționa : control, transmisă la alte organe, analiză la direcție etc.
 3) se va menționa : petent, DGCF, poliție, parchet, prefectură etc.

Macheta 2.13

Reclamațiile, sesizările, cererile și propunerile primite care presupun controale la sediul agenților economici se analizează de conducerea direcției de control și vor fi programate pentru control în luna sau trimestrul următor, după caz, în partida agentului economic (fișă sau registru) făcându-se mențiunea cu privire la natura acțiunii desfășurate.

Raportarea controalelor efectuate și rezultatele acestora se face după cum urmează :

- La termenele fixate pentru trimiterea actelor de control la Direcția Generală a Controlului Financiar în 5 zile de la terminarea controlului (în situațiile în care : nu s-a precizat termenul de trimitere a actelor de control ; nu s-a solicitat trimiterea actelor de control ; pentru acțiuni incluse în program de conducerea direcției de control financiar). Se trimite la Direcția Generală a Controlului Financiar și „fișa acțiunii” (macheta 2.14).
 Direcția de control financiar
- În termen de 15 zile de la încheierea trimestrului, se trimite la Direcția Generală a Controlului Financiar situația privind realizarea programului de control pe trimestrul expirat, completându-se formularul prezentat în macheta 2.15.

FIȘA									
privind acțiunea									
Data : - începerii acțiunii									
- terminării acțiunii									
- trimiterii actelor de control și a fișei acțiunii la DGCFS									
Nr. crt.	Denumirea agentului economic	Nr. zile/om afectate	Rezultate obținute						
			Impozite și taxe suplimentare		Alte vărs. la buget	Contravenții aplicate		Valori confiscate	Alte rezultate
			Constatate mii lei	Plătite mii lei		Nr.	Suma mii lei		

Macheta 2.14

Direcția de control financiar

.....

REALIZAREA PROGRAMULUI DE ACTIVITATE

pe tr. /

Nr. crt.	Poziția din programul de activitate al Direcției	Denumirea acțiunii	Unitățile controlate	Perioada	Zile/om consumate
I. Acțiuni de control privind realizarea veniturilor statului					
1.	I/1	Controlul respectării reglementărilor legale privind	- SC „X” - SC „Y” - SC „Z”	Aprilie Mai Iunie	
II. Acțiuni de control privind alocațiile și subvențiile de la buget – control regii autonome					
2.	II/6	Controlul legalității subvențiilor încasate	Regia „H”	Aprilie	
III. Acțiuni de control privind execuția bugetului de stat					
3.	III/11	Controlul execuției bugetului	- Liceul nr. 1 - Spitalul nr. 1 - Complexul Muzeal	Mai Iunie Iunie	
IV. Acțiuni de control în domeniul prețurilor și tarifelor					
V. Alte acțiuni					
4.	V/13				

NOTĂ: Acțiunile care nu se regăsesc în programul aprobat de conducerea MFP se înscriu la capitolul V „Alte acțiuni”, indicându-se și cine le-a dispus

Macheta 2.15

Toate acțiunile întreprinse care nu se regăsesc în programul aprobat de conducerea ministerului, trimis direcțiilor din teritoriu la începutul trimestrului, se înscriu în formular la capitolul „alte acțiuni”, făcându-se mențiune în legătură cu natura acțiunii și cine a aprobat-o (acțiuni dispuse de Ministerul Finanțelor Publice, acțiuni dispuse de conducerea direcției de control, sesizări, reclamații).

Până la 30 aprilie, 31 iulie și 31 octombrie, Direcția Generală a Controlului Financiar va întocmi o informare pentru activitatea desfășurată în trimestrul expirat, pe care o va prezenta conducerii Ministerului Finanțelor Publice.

Direcția Generală a Controlului Financiar întocmește până la 1 februarie raportul pentru anul precedent asupra activității aparatului de control din centrală și teritoriu, care se va supune spre dezbateră Consiliului de Administrație al ministerului.

2.2. Garda Financiară

Epoca postdecembristă a marcat reînființarea Gărzii Financiare, fapt reglementat prin Legea 30/1991 privind organizarea și funcționarea Controlului financiar și a Gărzii Financiare.

Spre deosebire de reglementările interbelice în materie, la care ne-am referit pe scurt în §1.3., Regulamentul de organizare și funcționare nu mai este la fel de drastic :

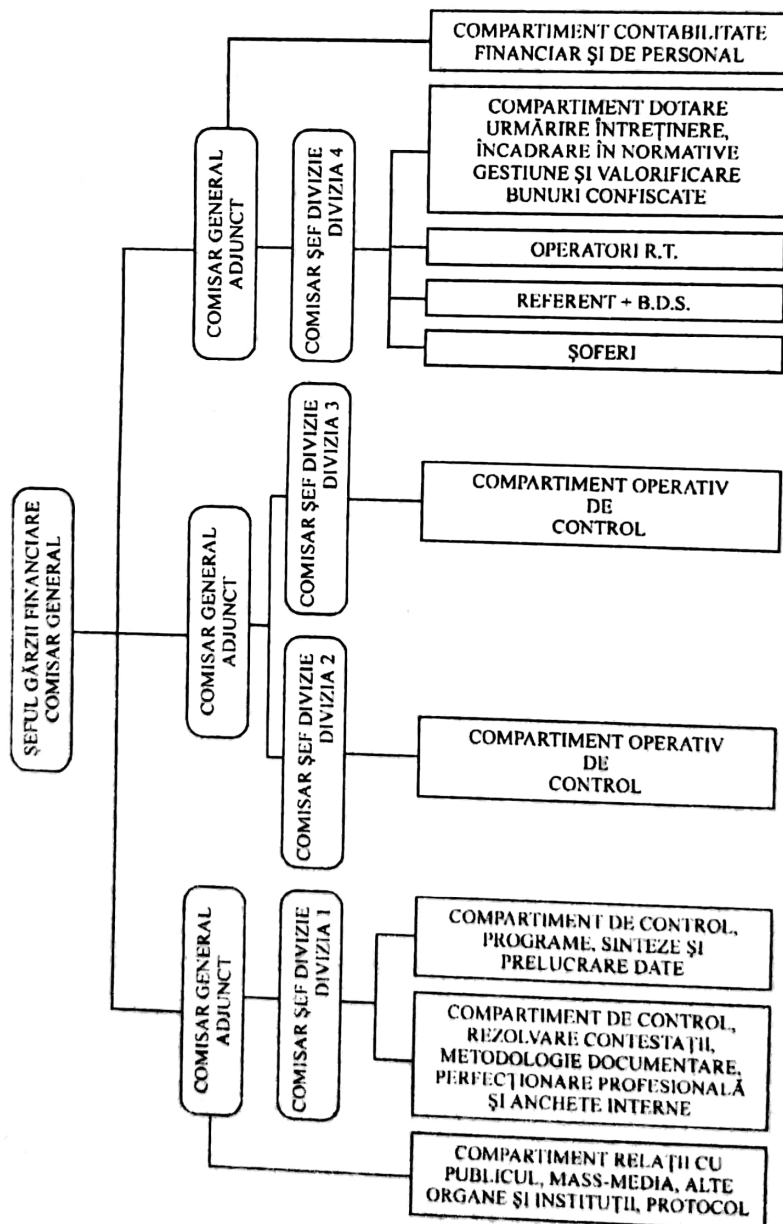
- candidații din rândul cărora sunt selecționați viitorii comisari pot avea vârsta până la 45 de ani ;
- se pot înscrie la concurs și absolvenții de liceu economic, în proporție de 20% din efectiv ;
- personalul militarizat nu mai este încazarmat ;
- ofițerii proveniți din Ministerele de Interne sau al Apărării, angajați pe bază de concurs la înființarea Gărzii Financiare, a trebuit la circa trei ani să opteze pentru calitatea de comisar (personal civil angajat cu contract de muncă) sau cea de ofițer activ, trebuind să se întoarcă la unitatea militară de la care provin, calități considerate incompatibile, în pofida faptului că instituția este „militarizată” ;
- dacă la început comisarul general avea rang de subsecretar de stat, din 1993 acesta este „doar” director general în Ministerul Finanțelor Publice ;
- la înființare (1991), secțiile județene ale Gărzii Financiare erau integrate numai administrativ în cadrul Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice, ca ulterior subordonarea să nu mai fie unică (în fața Gărzii Financiare Centrale și Comisarului General), ci dublă, adică și față de conducerea DGFP din județ.

În mare, actualele atribuții legale ale Gărzii Financiare sunt aceleași cu cele îndeplinite în perioada interbelică, respectiv exercită controlul operativ și inopinat în legătură cu :

- aplicarea și executarea legilor fiscale și a reglementărilor vamale, urmărind împiedicarea oricărei sustrageri sau eschivări de la plata impozitelor și taxelor ;
- respectarea normelor de comerț, urmărind să împiedice activitățile de contra-bandă și procedeele interzise de lege.

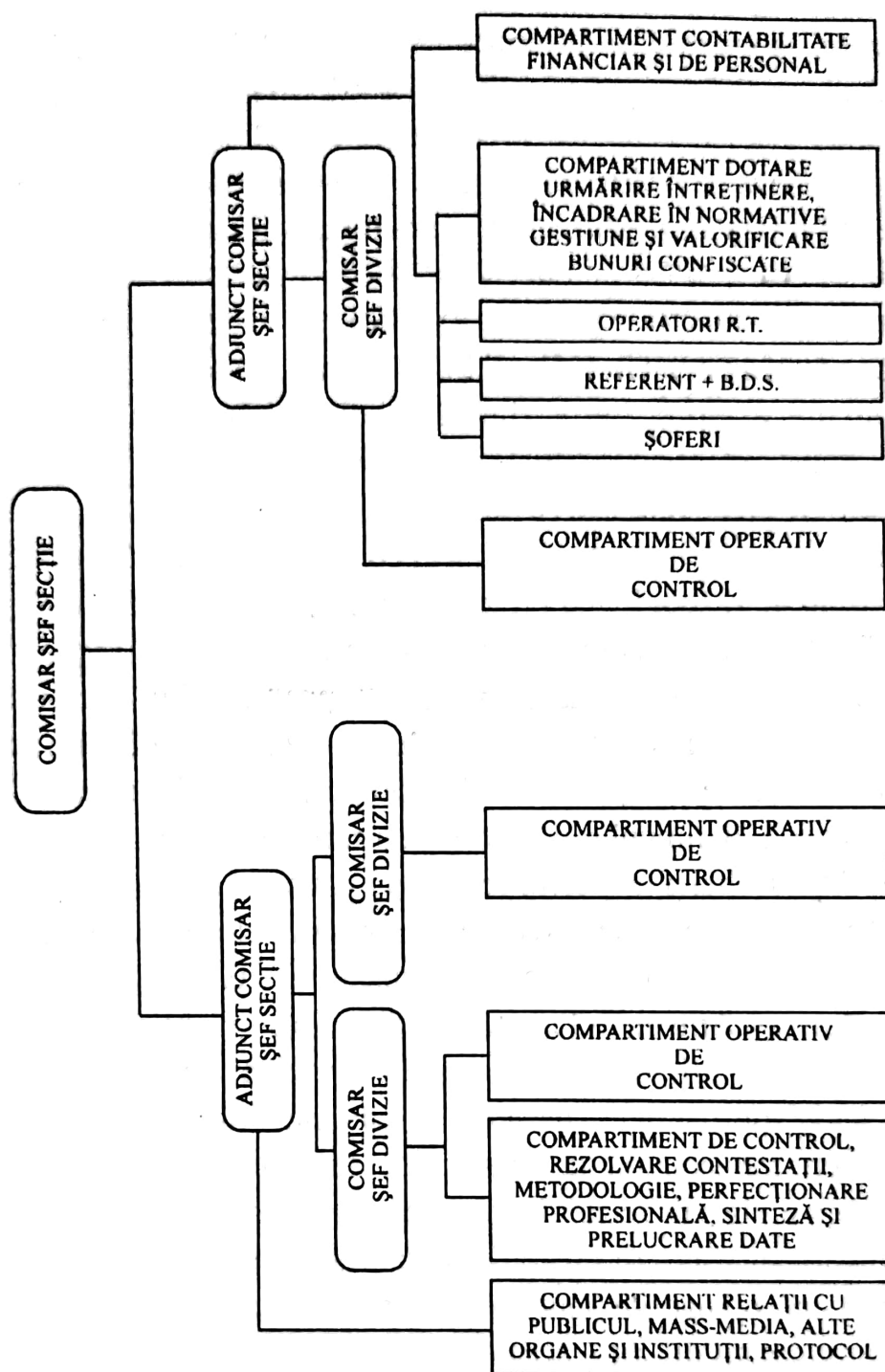
În prezent, Garda Financiară este încadrată cu un număr de aproximativ 1100 comisari (juriști și economiști), salariul lunar individual al acestora neîndepărtându-se prea mult de cel mediu pe economie.

În figura nr. 2.2.1. și 2.2.2., redăm schemele organizatorice privind Garda Financiară (centrală) și secțiile teritoriale.



[Sursa : Dr. P.V. Popeangă, *Controlul financiar contabil*,
Ed. Tribuna Economică, București, 1999, p. 55]

Figura nr. 2.2.1. Schema organizatorică a Gărzii Financiare Centrale



[Sursa : Dr. P.V. Popeangă, op. cit., p. 56]

Figura nr. 2.2.2. Schema organizatorică a unei secții teritoriale a Gărzii Financiare

Instituția deține sedii și birouri sub necesar, ca și în cazul dotării cu aparatură de telecomunicații și tehnică auto, indispensabile sporirii operativității în acțiunile specifice.

Secțiile județene ale Gărzii Financiare, Secția București și Garda Financiară Centrală dețin în jur de 300 autoturisme (din care 72 ARO), 300 lămpi cu ultraviolete, utilizate (de exemplu) în detectarea timbrelor false aplicate pe pachetele de țigarete, și un număr, încă insuficient, de calculatoare.

Armamentul comisarului îl constituie un pistol „Carpați” de calibru 7,62 mm și un spray cu gaz paralizant. Uniforma de serviciu, prin design, calitatea stofei, însemne etc., se prezintă sub nivelul altor instituții ale căror personal este obligat să poarte uniforme în timpul serviciului; însuși caracterul de instituție militarizată este discutabil, „gradul de militarizare” fiind comparabil cu cel existent în Corpul Gardienilor Publici. Asemănarea cu vestita „Guardia di Finanza” nu rezistă din multe puncte de vedere; la italieni funcționează de peste 100 de ani **Academia de la Guardia di Finanza**, renumită instituție de învățământ superior militar, care pregătește viitorii absolvenți în ceva fără corespondent direct la noi, constând într-o mixtură interdisciplinară de poliție, finanțe, drept și armată. De altfel, efectivele Gărzii sunt constituite din cadre militare active, iar pe lângă misiunile specifice pot participa la combaterea efectelor calamităților de orice fel, pe timp de război luând parte direct la operațiunile de luptă sau misiuni gen „căști albastre” (menținere a păcii, supraveghere de embargo etc.).

În ce privește motivația față de muncă a personalului Gărzii Financiare, aceasta are de suferit, atât din cauza modestei salarizări, cât și datorită lipsei unei legi care să-l protejeze și să-i confere drepturi speciale în caz de pierdere a capacității de muncă, în timpul sau ca urmare a serviciului (ca în cazul polițiștilor).

Se știe că, după încheierea actului de control și a celui de constatare-sanționare a contravenției, nu urmează neapărat recuperarea sumelor și încasarea amenzilor. Ba chiar, de multe ori, abia acum încep unele dificultăți, deoarece nu există practică judecătorească menită să impună definitiv o conduită uniformă în materie de competență față de atitudinea de urmat în cauze ce includ măsuri fiscale.

Conform legislației actuale, măsurile fiscale stabilite în procesul verbal de control pot fi atacate la Direcția de soluționare a contestațiilor din Ministerul Finanțelor Publice, iar în cazul în care contravenientul nu este mulțumit de decizia acestui for, acesta are posibilitatea atacării deciziei în instanță. Dar, de cele mai multe ori, plângerile sunt globale (referindu-se și la măsurile fiscale), iar instanțele iau poziții diferite, ceea ce atrage unele aspecte discutabile datorită *nerespectării principiului celerității* în instrumentarea cauzelor în materie contravențională și a amânării soluționării peste termenul de un an, când intervine prescrierea executării sancțiunii.

La aceasta se adaugă faptul că unele instanțe judecătorești se consideră degrevate de sarcina comunicării sentinței către organele de executare silită, iar în cazul când un dosar cuprinzând măsuri fiscale este soluționat prin decizia Ministerului Finanțelor Publice (nefavorabilă Gărzii), aceasta nu mai poate fi atacată de Gardă. De aceea se impune reglementarea expresă a posibilității procesuale a organului de control de a ataca în fața instanței decizia Ministerului Finanțelor Publice.

Cu privire la sesizările penale, acestea intră într-un sistem de soluționare a cauzelor recunoscut ca fiind greoi, Parchetul transmițând dosarele organelor de poliție care extind cercetările, dispun expertize financiar-contabile, tehnice etc., toate conducând, în final, la recuperarea cu întârziere a sumelor cuvenite bugetului public.

În privința executării silită a debitelor create de confiscarea sumelor realizate prin fapte de natură contravențională, a căror sancționare ține de competența Gărzii Financiare, în practică se remarcă defectuoșitatea aducerii la îndeplinire de către organele fiscale abilitate. Acestea returnează Gărzii dosare ce cuprind debite rezultate din confiscări de sume, interpretând eronat atât normele privind confiscarea cât și cele privind executarea silită, invocând motive ca :

- **neindicarea contului bancar**, cu toate că agentul economic este obligat prin lege să comunice organului fiscal conturile și unitățile bancare la care sunt deschise conturile ;
- **adresă inexactă**, chiar în condițiile în care executarea silită este declanșată la 1-2 luni de la constatare-sancționare, iar adresa corespunde întocmai cu datele din evidența Oficiului Registrul Comerțului.

2.2.1. Reglementarea activității Gărzii Financiare¹²

Garda Financiară este un corp de control financiar specializat al statului, militarizat, neîncazarmat, care funcționează în cadrul Ministerului Finanțelor Publice și efectuează controale operative și inopinate pentru constatarea încălcării legilor fiscale, a reglementărilor vamale, a normelor de comerț și de circulație a bunurilor și serviciilor, urmărind identificarea și sancționarea, în condițiile legii, a evaziunii fiscale, a activităților de contrabandă și a altor fapte nepermise de lege, săvârșite în domeniile pentru care Garda Financiară este împuternicită prin lege să execute control (a se vedea anexa).

Constatările rezultate ca urmare a controalelor efectuate se consemnează în acte de control în care se descriu faptele, se menționează prevederile legale încălcate, se stabilesc obligațiile față de bugetul de stat, bugetele locale sau bugetele fondurilor speciale, se aplică sancțiuni și se dispun măsurile prevăzute de lege.

Personalul Gărzii Financiare este constituit pe două structuri: comisari și personal auxiliar și se subordonează ierarhic comisarului general.

12. Conform Legii 30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare, art. 14-20, *Monitorul Oficial* nr. 64/27 martie 1991 și Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 817/14 aprilie 1998 pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare, *Monitorul Oficial* nr. 159/22 aprilie 1998.

Subordonarea ierarhică impune respectarea drepturilor și obligațiilor ce decurg din relația șef-subordonat, care, pentru comisari, are următoarea ierarhie : comisar, comisar șef divizie, comisar adjunct șef secție, comisar șef secție, comisar general adjunct, comisar general.

Comisarii sunt funcționari publici, cu studii superioare sau cu studii medii.

Comisarii cu studii superioare sunt încadrați pe grade profesionale, având următoarea ierarhie : comisar debutant, comisar principal IV, comisar principal III, comisar principal II, comisar principal I, comisar principal I.A.

Comisarii cu studii medii au următoarea ierarhie pe trepte profesionale : comisar debutant, comisar IV, comisar III, comisar II, comisar I, comisar I.A.

În exercitarea atribuțiilor legale, comisarii sunt investiți cu exercițiul autorității publice, beneficiind de protecție potrivit legii, iar în calitate de funcționari publici care lucrează în sistem militarizat, le este interzis să fie membri ai vreunui partid politic.

2.2.1.1. Organizarea și funcționarea Gărzii Financiare¹³

Garda Financiară este pusă sub comanda unui comisar general și dispune de un aparat central, abilitat să acționeze pe întreg teritoriul României, și de un aparat teritorial, constituit în secții județene și a municipiului București. Activitatea Gărzii Financiare este coordonată de Comandamentul gărzii.

Secțiile Gărzii Financiare au competența de control pe teritoriul județului în care sunt organizate și al municipiului București. Extinderea controlului se poate efectua numai cu aprobarea comisarului general sau a unui adjunct.

Fiecare secție a Gărzii Financiare este condusă de un comisar șef secție, care este subordonat comisarului general.

Operațiunile financiar-contabile și administrative, aferente secțiilor Gărzii Financiare, sunt realizate prin Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice.

Aparatul central și cel al secțiilor Gărzii Financiare se organizează în divizii de specialitate, conduse de către un comisar șef divizie, și în alte compartimente, potrivit organigramei aprobate de ministrul finanțelor publice.

În activitatea de conducere, comisarul general și comisarii șefi secție sunt ajutați de un număr de comisari generali adjuncți și, respectiv, comisari adjuncți șefi secție, stabilit prin ordin al ministrului finanțelor.

13. O.M.F. nr. 817/14 aprilie 1998 pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare, art. 7-12, *Monitorul Oficial* nr. 159/22 aprilie 1998.

Comandamentul Gărzii Financiare își desfășoară activitatea în baza programului de activitate, se întrunește trimestrial sau ori de câte ori este necesar și analizează, în principal :

- rapoartele de activitate periodice ale Gărzii Financiare, stabilind măsurile ce se impun pentru îmbunătățirea activității acesteia ;
- colaborarea Gărzii Financiare cu direcțiile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice ;
- global și pe etape, rezultatele obținute de Garda Financiară în cadrul acțiunilor organizate împreună cu diferite organisme guvernamentale ;
- propunerile de măsuri privind îmbunătățirea cadrului legislativ, în scopul eliminării suprapunerilor, lacunelor și a oricăror disfuncționalități ;
- completarea și actualizarea programelor de activitate, în funcție de necesitățile curente.

Despre problemele mai deosebite, cu propuneri de măsuri, după caz, Comandamentul Gărzii Financiare prezintă periodic informări conducerii Ministerului Finanțelor Publice.

Comisarul general răspunde în fața ministrului finanțelor pentru întreaga activitate a Gărzii Financiare și are următoarele atribuții principale :

- asigură, în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, conducerea cu eficiență și operativitate a aparatului Gărzii Financiare ;
- asigură ca fiecare persoană din aparatul Gărzii Financiare să-și îndeplinească îndatoririle și să aplice dispozițiile prevăzute de legi, regulamente și ordine ;
- asigură controlul propriu și îndrumarea activității secțiilor teritoriale, urmărind ca intervalul dintre două controale consecutive să nu depășească 2 ani ;
- execută anchete și inspecții speciale, ordonate de ministrul finanțelor sau din proprie inițiativă, în legătură cu activitatea și cu comportamentul personalului Gărzii Financiare, iar în cazul constatării de nereguli, dispune măsurile ce se impun, potrivit legii ;
- primește și asigură soluționarea sesizărilor și reclamațiilor, conform competențelor legale, în legătură cu faptele de evaziune fiscală, abaterile de la legile fiscale, de la reglementările vamale, precum și de la normele de comerț, cu consultarea, după caz, a direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice ;
- stabilește obiectivele de control pe anul în curs, asigură întocmirea proiectului programului de activitate trimestrial al întregului aparat și urmărește îndeplinirea acestora ;
- aprobă programele trimestriale de activitate ale secțiilor județene și ale municipiului București ;

- reprezintă Garda Financiară în relațiile cu terții și în fața autorităților publice, pe care o angajează în limita competențelor ;
- participă sau delege reprezentanți la analiza bilanțurilor de activitate ale secțiilor județene și ale municipiului București ;
- emite delegații subordonaților pentru misiuni și însărcinări speciale și analizează rapoartele acestora ;
- supune, la timp, aprobării conducerii Ministerului Finanțelor Publice necesarul de resurse pentru asigurarea condițiilor de desfășurare normală a activității ;
- analizează dosarele candidaților la angajarea în aparatul central și aprobă înscrierea acestora la concurs ;
- prin delegare de competență, emite decizii de angajare și încetare a activității, aprobă transferul și aplică sancțiunile prevăzute de lege personalului Gărzii Financiare ;
- stabilește și supune aprobării ministrului finanțelor atribuțiile specifice, precum și pe cele aferente funcțiilor din aparatul central și teritorial al Gărzii Financiare, care nu au fost cuprinse în regulament ;
- poate negocia, încheia și semna protocoale sau convenții de colaborare între Garda Financiară și instituțiile similare din alte țări, în limita mandatului dat de ministrul finanțelor publice ;
- întocmește raportul privind bilanțul activității anuale, pe care îl prezintă conducerii Ministerului Finanțelor Publice ;
- convoacă conducerea secțiilor teritoriale pentru prezentarea raportului privind bilanțul anual de activitate sau ori de câte ori se impune.

Comisarul șef secție are următoarele atribuții :

- organizează și conduce activitatea secției pentru realizarea obiectivelor, sarcinilor, planurilor sau programelor tematice rezultate din legi, ordine și instrucțiuni ;
- menține ordinea și disciplina în rândul personalului secției ;
- colaborează în activitatea sa cu conducerea Direcției Generale a Finanțelor Publice, a direcțiilor de specialitate din cadrul acesteia, precum și cu organele vamale ;
- răspunde de utilizarea cu eficiență a timpului de lucru, de trasarea sarcinilor fiecărui subordonat, urmărește respectarea normelor ce impun subordonarea și executarea ordinelor sau a sarcinilor ;
- analizează dosarele candidaților la angajare în secția Gărzii Financiare și întocmește referatul privitor la cunoașterea candidatului ;
- reprezintă secția în relațiile cu autoritățile publice, în limita competențelor acordate ;
- organizează și controlează modul în care se execută serviciul de permanență pe secție, urmărind menținerea stării operative și posibilitatea de intervenție imediată, indiferent de oră, loc sau starea vremii ;

- urmărește modul de folosire a mijloacelor tehnice din dotare, luând măsurile ce se impun ;
- urmărește realizarea optimă a legăturilor radio sau telefonice între echipele de control, cu celelalte secții și cu unitatea centrală ;
- controlează modul de folosire a uniformei, insignelor de împuternicire, a însemnelor, potrivit funcțiilor ierarhice, a sigiliilor, a legitimațiilor etc. ;
- asigură controlul periodic al armamentului din dotare, al celorlalte mijloace de protecție și autoapărare și verifică gradul de cunoaștere a prevederilor legale în domeniu ;
- organizează și conduce ședințele de verificare a cunoașterii și utilizării armamentului din dotare, de formare a deprinderilor de trăgători și de executare a tragerilor cu muniție de război ;
- urmărește respectarea programului stabilit pentru perfecționarea pregătirii profesionale, de pregătire fizică și militară ;
- răspunde de acuratețea și de realitatea raportărilor, de respectarea termenelor de executare a lucrărilor.

Lecturi suplimentare : *Vânătorii de amenzi*

În România scormonesc actele agenților economici nu mai puțin de 27 de organe de control. Într-un raport din 1999 privind starea întreprinderilor mici și mijlocii, era specificat faptul că pe spatele acestora apasă nu mai puțin de 96 de tipuri de impozite și taxe. Numărul spețelor pentru care s-ar putea primi amenzi fiscale depășește cu ușurință suta. Dacă le adunăm și pe cele legate de neobținerea autorizațiilor, licențelor, de nerespectarea normelor sanitare sau de protecția muncii și multe altele, lista amenzilor s-ar mai lungi cu câteva zeci. Numai la o primă numărătoare am ajuns la 16 declarații și situații pe care trebuie să le întocmească agenții economici lunar, trimestrial sau anual. Pentru fiecare din acestea, în caz de neîntocmire sau de nedepunere în termen, există o sancțiune pecuniară pe măsură.

În principiu, amenda ar trebui să aibă un scop coercitiv : ai greșit, plătești o amendă pentru a te învăța minte să nu repeți greșeala în viitor. Însă într-o țară dominată de puținătatea resurselor bugetare nu este un lucru ușor să asiguri un trai decent la o asemenea armată de inspectori, comisari, agenți sau controlori. De aceea, statul s-a gândit să le orneze lefurile prin constituirea unui fond de premiere, format, după caz, din amenzi, valorificări, majorări și penalități încasate. Cu alte cuvinte, cu cât amenzile sunt mai multe și mai mari, cu atât înfloarește salariul. Un inspector cu experiență ne-a declarat că nu există firmă a cărei activitate să nu presupună aplicarea în orice moment a cel puțin 3-4 amenzi. Cadoul de mai sus a fost întregit cu un altul : majorarea semnificativă a cuantumurilor amenzilor și mărirea excesivă a marjelor între care pot fi

aplicate. De exemplu, deținerea de bunuri și valori materiale bănești fără a fi înregistrate în contabilitate este sancționată cu amendă de la 2 la 50 milioane lei. Dacă vine mașina cu sucuri când contabilul este plecat, iar după ce descarcă trei navete vine controlul, te-ai ars. Cel mai grav este că stabilirea cuantumului amenzii este în totalitate la discreția celui care controlează. Nu de puține ori, pragul de sus este folosit pentru șantaj, doar-doar o pica ceva șpaguță. Dacă „o faci pe deșteptul” și nu dai dreptul, te procopsești cu o amendă pentru o nimica toată de uiți și cum te cheamă.

Dar să revenim la fondul de premiere. După introducerea acestuia, controlorii au început să negligeze acele aspecte care, deși foarte grave, nu ofereau posibilitatea atragerii unor sume pentru constituirea fondului. Să oferim un singur exemplu: au început să fie neglijate aspecte privind legalitatea vânzării, închirierii sau concesiunii unor active din patrimoniul statului. Ce contează că statul pierde de pe urma acestor afaceri sute de milioane sau miliarde de lei! Mult mai importante sunt considerate unele chichițe contabile, a căror constatare sporește puțin grosimea portofelului propriu.

Amenzi pentru a crește fondul de premiere

În cazul Gărzii Financiare, mirajul fondului de premiere a făcut să fie „uitat” însuși scopul pentru care a fost înființată aceasta. Pentru a explica acest lucru avem nevoie de puțină teorie. Controlul financiar al statului este organizat prin două organisme: Direcția Generală a Controlului Financiar de Stat și Garda Financiară. Prima exercită un control de fond, după o înștiințare prealabilă luându-i-se agentului economic la puricat toate actele. Garda Financiară trebuie să exercite un control operativ și inopinat, cu precădere asupra unor aspecte care ulterior, pe bază de documente, pot fi descoperite cu mare greutate sau deloc. Aici este vorba despre contrabandă și evaziune fiscală. Cu toate acestea, în 1999, doar un sfert din încasările din amenzi ale Gărzii Financiare Iași a provenit din combaterea operațiunilor de contrabandă, iar restul de trei sferturi, a fost din constatări de natură formală. Proveniența unei cisterne de alcool achiziționat la negru, de pe urma căreia se obțin miliarde de lei din taxe și accize nevărsate statului, poate fi dovedită cu o factură fictivă cumpărată cu 5.000 de lei din angourile bucureștene. În acest timp, comisarii Gărzii au fost preocupați de neținerea la zi a registrelor contabile, a registrului de casă, de depășirea plafonului de încasări și plăți în numerar și a soldului zilnic de casă, precum și de alte asemenea „grozăvii”. Care ar fi explicațiile? În primul rând, este mult mai comod să controlezi asemenea aspecte, decât să urmărești TIR-urile sau să scormonești depozitele. Chichițele contabilicești pot fi depistate mult mai ușor, ceea ce duce la creșterea numărului de amenzi acordate. Numai pe primele nouă luni din acest an, Garda Financiară Iași a dat 2.318 amenzi, în valoare de 6,08

miliarde lei, din care s-au încasat 2.087, însumând 4,7 miliarde lei. Nu în ultimul rând, complexitatea instrumentării dosarelor privind contrabanda și evaziunea fiscală, precum și dificultățile ce pot apărea în momentul contestării în instanță a celor constatate de comisari au redus numărul constatărilor pentru care a fost înființată Garda Financiară.

În cazul descoperirii unor infracțiuni, finanțistii preferă, adeseori, să dea acestora un aspect contravențional, urmat de plata unor amenzi, care să umfle buclucașul fond de stimulente, în loc să transmită cercetările organelor de urmărire penală.

Controlat pentru a fi amendat

În aceste vremuri de tranziție, amenda și-a pierdut din rolul ei coercitiv. Ea a devenit, în multe cazuri, un bir care trebuie plătit celui care te controlează. De asemenea, amenda aproape a devenit un scop în sine. De multe ori nu ești controlat ca să se verifice dacă respecți sau nu legile, dacă îți plătești sau nu impozitele către stat, dacă respecți sau nu diferite norme. Acestea sunt doar niște pretexte. Ești controlat pentru a fi amendat.

Sesizând probabil amploarea acestui fenomen, Guvernul a emis pe 13 octombrie Ordonanța de Urgență nr. 160/2000, prin care suprimă posibilitatea premierii controlorilor financiari din cadrul Curții de Conturi cu stimulente obținute în urma acțiunilor de control efectuate. Vor urma oare și alte instituții ?

(Constantin Pavel, „Vânătorii de amenzi”, *Monitorul Financiar*, 30 octombrie 2000)

2.2.1.2. Condițiile de recrutare, de angajare și de avansare a personalului¹⁴

Angajarea personalului și avansarea în funcții, grade și trepte profesionale se fac prin concurs, potrivit legii.

În vederea participării la concursul de angajare în Garda Financiară, pentru funcția de comisar pot candida bărbați, care trebuie să îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții :

- să fie cetățean român, cu domiciliul stabil în România ;
- să aibă stagiul militar satisfăcut ;
- să fie apt pentru serviciul operativ și să nu depășească vârsta de 45 de ani. În cazuri bine justificate, ministrul finanțelor poate aproba participarea la concurs pentru angajare în funcția de comisar și peste această limită de vârstă ;
- să fie absolvent, cu diplomă de licență, al unei instituții de învățământ superior, economic sau juridic, forma lungă, cu recunoașterea vechimii în

14. *Ibid.*, art. 13-21.

specialitate. Pot fi angajate și persoane cu pregătire medie de specialitate economică, în limita a 20% din numărul de posturi de specialitate ;

- să nu fi fost condamnat pentru săvârșirea vreunei infracțiuni ;
- să aibă un comportament demn și civilizat în societate ;
- să fie declarat admis la examenul medical și la testul psihologic ;
- să nu fie membru al vreunui partid politic și să nu activeze în organizații politice.

Candidații care solicită încadrarea în Garda Financiară vor fi supuși unei preselecții medicale și psihologice, care este eliminatorie, ce se va organiza și desfășura prin unitățile medicale specializate ale Ministerului Apărării Naționale sau ale Ministerului de Interne.

Candidații admiși la preselecție se pot înscrie la concursurile organizate potrivit metodologiei aprobate prin ordin al ministrului finanțelor, prin depunerea dosarului de înscriere.

Pentru ocuparea unei funcții de conducere pot participa la concurs numai comisarii care, deosebit de celelalte condiții, au o vechime minimă de 2 ani în Garda Financiară ; această condiție nu se aplică funcției de comisar general.

Numirea comisarului general, a comisarilor generali adjuncți, a comisarilor șefi secție și a comisarilor adjuncți șefi secție se face prin ordin al ministrului finanțelor, în baza concursului organizat potrivit legii.

La angajare, personalul Gărzii Financiare este obligat să depună jurământul solemn prevăzut de lege (care se va consemna într-un act scris, semnat de persoana în cauză și se va păstra la dosarul personal), astfel :

- personalul Gărzii Financiare din aparatul central, precum și comisarii șefi secție vor depune jurământul solemn în fața comisarului general ;
- personalul secțiilor Gărzii Financiare din cadrul județelor și al municipiului București va depune jurământul în fața comisarului șef secție.

2.2.1.3. Executarea serviciului, drepturile și obligațiile personalului Gărzii Financiare în exercitarea atribuțiilor de serviciu¹⁵

În exercitarea atribuțiilor, aparatul Gărzii Financiare execută :

- serviciul curent ;
- serviciul excepțional.

Serviciul curent se execută operativ și inopinat, potrivit dispozițiilor primite de către comisarii Gărzii Financiare, pe baza legitimației de control și a insignei de împuternicire, fără a fi nevoie de un înscris special.

15. *Ibid.*, art. 22-32.

Serviciul excepțional se execută de către personalul Gărzii Financiare numai în baza ordinelor sau delegațiilor date de ministrul finanțelor sau de comisarul general, după caz, prin delegare de competență.

Persoana care dispune serviciul excepțional stabilește obiectivele de verificat, contribuabilii supuși controlului și perioada cuprinsă în verificare.

La orice acțiune de control participă minimum doi comisari.

Controlul exercitat de Garda Financiară se caracterizează, în principal, prin aceea că :

- declanșarea acțiunilor de control se face ca urmare a planurilor și a programelor tematice, a sesizărilor, a rapoartelor, a informațiilor, a solicitărilor motivate din partea organelor abilitate, a ordinului ministrului finanțelor sau al conducerii Gărzii Financiare ;
- acțiunile se pot desfășura în funcție de locul unde se află sursa impozabilă, respectiv la sediul agentului economic, la orice punct de lucru al acestuia, pe căi de comunicație, în orice loc în care se află sau se identifică documente sau probe, inclusiv la sediul organului de control ;
- controlul obiectivelor specifice pentru care s-a declanșat acțiunea, inclusiv al faptelor ce decurg sau sunt direct corelate cu acesta, se va executa prin verificări ale documentelor justificative și ale registrelor contabile, ale stocurilor factice și scriptice, încrucișate, supravegherea obiectivelor, percheziții și prin oricare alte procedee permise de lege ;
- pentru corecta fundamentare a constatărilor înscrise în actele de control, în desfășurarea verificărilor vor fi examinate documente primare, de gestiune, justificative, contabile, deconturi fiscale, documente bancare sau vamale, jurnale și registre și orice alte documente utile controlului ;
- în acțiunile de control se va urmări respectarea caracterului operativ și inopinat ; *aparatură Gărzii Financiare nu poate fi antrenat în acțiuni de control fiscal curent, de natura celui executat periodic la contribuabili de către alte organe fiscale, exceptând acțiunile desfășurate în acest sens din ordinul ministrului finanțelor.*

În îndeplinirea atribuțiilor de serviciu, comisarii Gărzii Financiare sunt în drept :

- să efectueze controale în localurile și dependințele în care se produc, se depozitează, se comercializează bunuri sau se desfășoară activități care fac obiectul impozitării ;
- să verifice existența și autenticitatea documentelor justificative pe timpul transportului, precum și în locurile de desfășurare a unor activități de producție, prestări de servicii, acte și fapte de comerț, când există indicii de sustragere de la îndeplinirea obligațiilor fiscale sau de utilizare a unor procedee interzise de lege ;

- să verifice evidența primară și contabilă, registrele și orice alte documente sau înregistrări din care rezultă modul de îndeplinire a obligațiilor fiscale, să constate fapte de evaziune fiscală și să stabilească, potrivit legii, obligațiile de plată către bugetul de stat, bugetele locale sau bugetele fondurilor speciale ;
- să efectueze, în condițiile și potrivit dispozițiilor Codului de procedură penală, percheziții în localuri publice sau particulare – case, curți, dependințe și grădini –, dacă există indicii că în aceste locuri sunt ascunse mărfuri sau instalații cu care se fabrică produse fără îndeplinirea obligațiilor fiscale sau dacă se comit alte fraude fiscale ;
- să confişte, în condițiile legii, obiectele sau produsele – corpuri delict – sustrase de la plata impozitelor și taxelor sau ale căror fabricație și desfacere sunt interzise, precum și să ridice documentele care pot servi la dovedirea fraudelor sau a contravențiilor descoperite ;
- să constate contravenții și să aplice sancțiunile corespunzătoare, potrivit competenței prevăzute de lege ; să ia măsura confiscării mărfurilor sau a produselor care au servit sau au fost destinate să servească la săvârșirea vreuneia din faptele pentru care, prin lege, se prevede luarea unei astfel de măsuri ;
- să sesizeze organele de urmărire penală în legătură cu infracțiunile constatate cu ocazia exercitării atribuțiilor de serviciu ;
- să ceară informații și explicații verbale sau în scris, după caz, în legătură cu problemele care formează obiectul controlului ;
- să poarte uniformă, să păstreze, să folosească și să facă uz de armamentul și mijloacele din dotare, în condițiile legii.

Personalul Gărzii Financiare are următoarele obligații principale :

- să respecte întocmai Constituția, legile în vigoare și jurământul solemn ;
- să fie permanent la dispoziția serviciului ;
- să încheie, cu obiectivitate și fără părtinire, acte scrise asupra constatărilor făcute și asupra rezultatelor controlului ;
- să fie devotat serviciului, să respecte ordinele date de șefii ierarhici, informând asupra modului de îndeplinire a acestora ;
- să păstreze cu strictețe secretul de serviciu, al acțiunilor de control, al informațiilor cu caracter confidențial, deținute ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu, și să nu le facă publice, în afara cazului când îndatoririle funcției sau necesitățile justiției impun în mod absolut contrariul ;
- să nu pretindă și să nu primească nici un fel de bunuri în natură sau bani, nici să-și creeze avantaje în legătură cu serviciul sau prin exercitarea funcției ;
- să păstreze în bună stare bunurile din dotare și însemnele de legitimare ;
- să respecte cerințele statutului funcționarului public ;

- *comisarilor Gărzii Financiare le este interzisă calitatea de asociat sau de administrator la societăți comerciale ;*
- *să efectueze, conform programării, serviciul de permanență la sediu, în regim militarizat (în uniformă, înarmat, cu durata de 24 ore), cu drept de recuperare și odihnă. Pe timpul serviciului de permanență poartă răspunderea asupra bunurilor, armamentului și muniției din dotarea Gărzii Financiare. În acest scop, comisarul general emite reguli interne privitoare la executarea serviciului de permanență.*
- *În exercitarea atribuțiilor, personalul Gărzii Financiare este obligat să-și facă cunoscută, în prealabil, calitatea, să prezinte legitimația de serviciu cu insigna de împuternicire. Este obligat să aibă o conduită demnă, politicoasă, civilizată față de cetățeni, fermă și intransigentă față de cei care încalcă legile țării.*

Lecturi suplimentare : Scurtmetraj cu comisari

Deși azi ar putea lenevi în pat până la șapte – opt, având marfă la butic câtă (și de care) trebuie, Costel, sau „domnul patron”, cum îi place să i se spună, nădușește și se întoarce de pe o parte pe alta, boțind anapoda perna.

Dar ce-i astăzi ? Aparent o zi ca oricare alta din ultimii șapte ani de când Costel, absolvent de T.C.M., a rupt-o cu statul (a se citi Întreprinderea Mecanică...) și a pus pe picioare o mică afacere constând într-un magazin cu produse alimentare, Minimarket, cum și-a inscripționat el firma (că Băcănie are o rezonanță arhaică și nu dă bine). Amplasat într-o stație de autobuz, mai degrabă periferică, cu un vad modest, numai prin priceperea și dăruirea lui Costel, lucrurile au evoluat multumitor.

Cele trei angajate își ridică lună de lună salariul, e adevărat doar un pic mai mult decât cel minim pe economie, iar familia lui Costel își poate permite un apartament bunicel în centru, un Cielo luat în leasing, concediu la mare, ba chiar a cumpărat un teren pentru casă într-o zonă căutată a orașului. De cele două fete, eleve la un liceu bun, Costel este foarte mulțumit și încearcă să facă în așa fel încât să nu le lipsească nimic. Nevasta, altădată laborantă la o întreprindere din oraș, câștigă și ea tot pe lângă firmă : face recepția mărfii, inventare, taie chitanțe, supraveghează ș.a., ceea ce se cheamă că este administrator. Costel, ca patron și ca inginer care se respectă, a amenajat cu gust, prin recompartimentarea magaziei, un birou dotat cu mobilier modern, calculator, telefon, fax, frigider, filtru de cafea, instalație de aer condiționat.

Și totuși, la o oră atât de matinală, somnul îi pleacă fără pic de urmă. Ba chiar ochiul drept începe să i se zbată puternic. Intuind că ceva rău plutește în aer, își privește nevasta și fetele : dormeau la locul lor. Mașina, în parcare, era neatinsă. Sună la non-stopul său și află că și acolo lucrurile erau în regulă.

Nu soarbe trei înghițituri de cafea, și un telefon primit îndărăt de la firmă îl pune în gardă că este așteptat de doi inspectori, cam grăbiți și cam... nervoși. Dar ce-or fi vrând ? În ultimele luni avusese de-a face cu o groază de inspecții, care l-au ușurat, din diverse motive, de mai multe milioane de lei drept amenzi : Protecția Consumatorului, Sanepidul, Metrologia, Poliția Veterinară, Inspecția Muncii, Direcția Sanitară, Administrația Financiară, Casa de Asigurări de Sănătate, Gardienii publici, Oficiul de șomaj, inspectorii Primăriei, Controlul financiar de stat, Agenția de Mediu, Inspectoratul de Handicapați, Finanțele locale, Pompierii, aproape douăzeci, de toate.

În scurt timp, avea să afle că, de data aceasta, are de a face cu comisarii Gărzii Financiare. Erau doi. Unul de 45-50 de ani, burduhănos, cu părul dezordonat, transpirat, căruia, altul mai tânăr și spilcuit îi spunea „șefu”. Cer actele financiar-contabile și autorizațiile firmei. Șefu’ se așază la biroul lui Costel și, după ce își cere permisiunea să dea un telefon, își sună toate rudele, colegii de liceu, de armată și de facultate. Cel tinerel răscolește prin hârtii și, din când în când, îi spune „șefului” cam ce nu-i în regulă : registrul jurnal și registrul inventar nu sunt completate, în două zile din luna trecută a fost depășit soldul maxim de casă, s-au făcut plăți în numerar de 33 de milioane (în loc de cel mult 30 de milioane), pe o dispoziție de încasare nu este trecut numărul și seria buletinului patronului, o factură de la furnizor nu are codul fiscal, două NIR-uri nu sunt semnate de primire, dotarea din biroul lui Costel nu este inventariată la 31 decembrie, decontul de TVA a fost depus cu o întârziere de trei zile, contabilă, care este și studentă la I.S.E., nu are încheiată convenție civilă...

Șefu’, între două telefoane și răsfoitul unui ziar, răspunde absent : „Scrie tot, scrie tot !”.

„Da, șefu, dar am trecut de o sută de milioane, amenzi contravenționale, și dacă mai punem zece milioane pentru lipsa casei de marcaj, ce iese ? ” „Și care-i problema, nu noi am făcut legile, și, cu atât mai puțin, nu noi le-am încălcat ! ”. Pe parcursul a cel mult o oră, cât a durat „controlul”, Costel și-a făcut cele mai negre gânduri : oare cine l-o fi turnat ? de ce ? ce se va întâmpla cu firma și cu familia lui dacă a greșit atât de mult iar domnii comisari vor aplica legea în litera și spiritul ei ?

Întreg capitalul lui social este de două milioane, iar încasările pe o lună n-ar ajunge să acopere amenzile de care a auzit. Unde mai pui că are și furnizori neachitați, și salarii și dări... Și cât de severi și, probabil, cât de corecți și „legiști” sunt domnii comisari !

Abia într-un târziu observă că nu s-au atins de tratația oferită de soția lui Costel, acum pe post de secretară. Se și vedea subiect de gazetă („Comunicat de la Parchet privind pe Costel...” sau „Aflăm de la Poliția Economică...”), anchetat, zbucium, avocați, expertize contabile și poate, Doamne ferește, arestat preventiv.

Dar, o idee îi străfulgeră mintea. Cu glasul-i aproape stins îi invită la masă pe domnii comisari „într-un loc neștiut de multă lume, cu tot ce trebuie”, după care pot continua controlul. „Dacă nu durează mult și dacă-i pe aproape, mergem ! ” decretă șeful.

*
* *
*

N-a durat decât... zece – unsprezece ceasuri. Șefu' a povestit de toate pentru toți. De la politică la sport. Și-a găsit cunoștințe comune cu Costel. S-a bârfit „beton”. Într-un târziu, după multe sticle de Cotnar, șefu' îi spune autoritar comisarului mai tânăr : „Fă procesu' verbal ! Omu' a fost a'ntâia (adică dom' Costel). Bag-o numai pe aia cu lipsa casei de marcaj. Amendă cinci milioane. Restu' luăm pe barba noastră ! ”. Vorbele din urmă le sublinie, ca să se „simtă” Costel.

Lui Costel nu-i venea să creadă că scapă doar cu atât. Dar s-a „simțit”. Târziu, în noapte, cu mașina, i-a căutat pe domnii comisari pe la casele lor cu ce trebuie.

Ajuns acasă, ochiul drept nu i se mai zbătea. Totuși, înainte să adoarmă, se întreabă : mâine ce inspecție va mai apărea și ce pomelnic de legi încălcate i se va mai pune în față ?

(Ionel Bostan, „Frământări de imemist”, în Ziua, 18 iunie 2001)

Rezultatul controlului și măsurile luate se consemnează în documente de control, iar evenimentele deosebite se raportează imediat șefului ierarhic.

Documentele de control care se întocmesc de comisarii Gărzii Financiare sunt :

- procesul-verbal de control ;
- nota de constatare ;
- procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, semnat și de persoanele împuternicite din cadrul agenților economici controlați ;
- nota unilaterală, semnată numai de comisari.

(Se mai pot întocmi și alte documente ajutătoare efectuării controlului, cum sunt : invitații, proces-verbal de afișare, proces-verbal de ridicare înscrisuri, proces-verbal de sigilare-desigilare, proces-verbal de lăsare în custodie etc.)

Valorificarea constatărilor cuprinse în actele de control se efectuează potrivit legii și metodologiilor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice. Documentele de control se depun și se înregistrează la sediul Gărzii Financiare, iar dacă, în urma controlului, au fost efectuate confiscări de bunuri, sume în lei sau în valută, acestea se depun sau se predau, după caz, potrivit prevederilor legale.

În situația în care, ca urmare a controlului inopinat sau operativ al Gărzii Financiare, se consideră necesară extinderea sau aprofundarea verificării, vor fi informate în scris, în acest scop, organele în competența cărora intră verificările respective.

Comisarii Gărzii Financiare pot efectua control numai în baza ordinului primit pe cale ierarhică. În situația în care comisarii dețin date sau indicii că anumiți agenți economici practică *evaziunea fiscală* sau încalcă legislația în vigoare, au obligația să raporteze de îndată și să procedeze potrivit ordinului primit.

Personalul aflat în serviciu este obligat să execute, în termenul fixat, ordinele și dispozițiile primite.

Acțiunile de control în porturi, aeroporturi, puncte de control vamal, asupra mijloacelor de transport, precum și la depozite, locuri de producție sau de comercializare, se pot efectua la orice oră din zi și din noapte, iar la agenții economici controlul se va face de regulă în zilele când aceștia sunt în activitate, ținând seama de prevederile legale în vigoare.

În cazuri deosebite, comisarii Gărzii Financiare, aflați în acțiuni de control, dacă constată abateri de la dispozițiile legale și dacă la locul constatării nu sunt condiții pentru clarificarea faptelor și întocmirea documentelor, în acest scop pot lua măsuri ca făptuitorii să fie conduși sau invitați la sediul Gărzii Financiare ori la cea mai apropiată secție a acesteia, unde se vor depune și obiectele reținute.

Personalul Gărzii Financiare, în limitele atribuțiilor stabilite prin lege, colaborează cu alte organe specializate ale statului, care au atribuții în domeniul fiscal și al reglementărilor vamale, al respectării normelor de comerț sau de protecție a populației, pentru împiedicarea oricăror sustrageri sau eschivări de la plata impozitelor și taxelor, a activității de contrabandă și a oricăror procedee interzise de lege în activitatea de comerț.

2.2.1.4. Procedura de constatare a faptelor și de contestare a actelor¹⁶

Documentele de control se întocmesc cu respectarea prevederilor legale, a normelor de lucru pentru personalul Gărzii Financiare și a metodologiilor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice.

Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se întocmește atât pentru sancționarea abaterilor de natură fiscală, cât și pentru fapte de altă natură, prevăzute în legi speciale, prin care se dispune și măsura complementară a confiscării.

16. *Ibid.*, art. 33-36.

Actele de control pot fi supuse căilor administrative de atac ; în cazul obiecțiilor, contestațiilor sau plângerilor împotriva actelor de control întocmite de comisarii Gărzii Financiare se va proceda conform legii și normelor referitoare la soluționarea acestora.

Documentele prin care s-au stabilit impozite, taxe și alte sume de virat la bugetul de stat, ca urmare a controalelor efectuate, se transmit pentru urmărire-încasare la organul fiscal, respectându-se metodologia specifică elaborată de Ministerul Finanțelor Publice.

2.2.1.5. Răspunderea disciplinară și materială¹⁷

Constituie abateri disciplinare și se sancționează, potrivit legii, următoarele fapte :

- încălcarea îndatoririlor prevăzute în regulamentul Gărzii Financiare ;
- refuzul nejustificat de a îndeplini atribuțiile de serviciu ;
- neglijența sau îndeplinirea necorespunzătoare a atribuțiilor de serviciu ;
- absența nemotivată de la serviciu sau părăsirea nejustificată a serviciului ;
- depășirea atribuțiilor funcționale.

Sancțiunile disciplinare care se pot aplica personalului Gărzii Financiare sunt reglementate prin lege și constau în :

- muștrare ;
- avertisment ;
- diminuarea salariului de bază sau, după caz, a indemnizației de conducere cu 5%-10% pe o perioadă de 1-3 luni ;
- retragerea unei gradații sau a unei trepte pe o perioadă de 1-3 luni ;
- retrogradarea din funcție pe o perioadă de 1-3 luni ;
- desfacerea disciplinară a contractului individual de muncă.
- Contractul de muncă se poate desface disciplinar în următoarele cazuri :
 - săvârșirea unei abateri grave sau săvârșirea repetată a unor abateri ;
 - încălcarea cu vinovăție a îndatoririlor de serviciu, care are consecințe grave ;
 - absentarea nemotivată de la serviciu mai mult de 3 zile consecutive.

Sancționarea disciplinară se aplică de către cel în drept să ia această măsură, în cel mult 30 de zile de la luarea la cunoștință de săvârșirea abaterii, dar nu mai mult de 6 luni de la data comiterii acesteia, și se comunică, în scris, celui în cauză.

Ori de câte ori se produc pierderi, degradări, distrugerii sau alte pagube materiale în dauna patrimoniului administrat de Garda Financiară, se dispune constituirea unei comisii administrative de cercetare a evenimentului. Rezultatele

17. *Ibid.*, art. 37-44.

cercetărilor se consemnează în rapoarte cu propuneri adresate comisarului general sau comisarului șef de secție, după caz, care va dispune sau va propune, motivat, măsurile legale.

2.2.1.6. Utilizarea armamentului și a echipamentului¹⁸

Prin uz de armă se înțelege executarea tragerii cu armă de foc asupra persoanelor sau bunurilor.

Personalul Gărzii Financiare, care este dotat cu arme de foc, poate face uz de armă pentru îndeplinirea atribuțiilor de serviciu sau a misiunilor ordonate, în următoarele situații :

- împotriva acelor care încearcă să pătrundă în mod ilegal în incinta sediilor Gărzii Financiare ;
- împotriva persoanelor care ripostează sau încearcă să riposteze cu arma ori cu alte obiecte care pun în pericol viața ori integritatea corporală a comisarului ;
- împotriva oricărui mijloc de transport folosit de persoanele sus-menționate.

Personalul Gărzii Financiare, autorizat să dețină, să poarte și să folosească arme pentru autoapărare sau pază, poate face uz de armă, în legitimă apărare sau în stare de necesitate, potrivit legii.

Uzul de armă se poate face numai după ce s-a făcut somația legală.

Somația se face prin cuvântul „STAI ! ”. În caz de nesupunere, se somează din nou prin cuvintele „STAI, CĂ TRAG ! ”. Dacă cel în cauză nu se supune nici de această dată, se somează prin tragerea unui foc de armă în sus, în plan vertical.

În cazul în care, după executarea somației legale persoana în cauză nu se supune, se poate face uz de armă împotriva acestuia.

În cazuri deosebite, se poate face uz de armă, fără somație, dacă lipsește timpul necesar pentru aceasta.

În cazul folosirii armelor împotriva autovehicolelor, se execută foc în plan vertical, iar apoi se va trage în pneurile acestora, în scopul imobilizării.

Uzul de armă, în condițiile și în situațiile prevăzute în regulament, se face în așa fel încât să conducă la imobilizarea celor împotriva cărora se folosește arma, trăgându-se, pe cât posibil, la picioare, pentru a evita cauzarea morții acestora.

Dacă uzul de armă și-a atins scopul sus-menționat se încetează la recurgerea la un asemenea mijloc.

Persoanei rănite trebuie să i se dea primul ajutor și îngrijiri medicale, iar despre eveniment se va raporta imediat, pe cale ierarhică, comisarului general.

Se va evita pe cât posibil, uzul de armă împotriva minorilor, femeilor și bătrânilor și se interzice uzul de armă în următoarele situații :

18. *Ibid.*, art. 45-53.

- împotriva copiilor, femeilor gravide, cu excepția cazurilor în care înfăptuiesc un atac armat sau în grup, care pune în pericol viața și integritatea corporală a unei persoane ;
- în situațiile în care s-ar primejdui viața altor persoane ori s-ar viola teritoriul, spațiul aerian sau apele naționale ale unui stat vecin.

În acțiunile întreprinse, comisarii Gărzii Financiare pot solicita ajutorul organelor de poliție, de grăniceri, de control pentru trecerea frontierei de stat, al oricărei alte autorități.

Personalul Gărzii Financiare are în dotare uniforma de serviciu, cu însemne distincte, potrivit funcțiilor ierarhice, precum și insigne de împuternicire.

În timpul serviciului, personalul militarizat al Gărzii Financiare va purta uniforma regulamentară, iar în anumite situații, la ordinul comisarului general sau al comisarului șef secție, după caz, se poate purta și ținuta civilă.

Pentru îndeplinirea atribuțiilor de serviciu se vor folosi mijloace de transport, aparatură tehnică adecvată și alte mijloace de lucru necesare pentru asigurarea operativității și rapidității.

Garda Financiară și secțiile teritoriale au un program de pregătire profesională, militară și fizică a personalului, cuprinzând studiul și dezbaterile actelor normative, a regulamentelor și ordinelor privitoare la atribuțiile acestuia, trageri cu armamentul din dotare etc.

Programul de pregătire și tragere cu armamentul din dotare se realizează în poligoane amenajate ale unităților Ministerului Apărării Naționale, ale Ministerului de Interne sau ale altor instituții autorizate, pe baza convențiilor încheiate cu comandamentul acestora.

2.3. Exercițarea controlului fiscal

2.3.1. Aspecte introductive

Controlul fiscal¹⁹ cuprinde ansamblul activităților care au ca scop verificarea realității, legalității și sincerității declarațiilor, precum și verificarea corectitudinii și exactității îndeplinirii, conform legii, a obligațiilor fiscale de către contribuabili, precum și activitatea de investigare și constatare a evaziunii fiscale.

Procedura de efectuare a controlului fiscal diferă de la țară la țară, în funcție de politica economică a fiecăreia, dar în majoritatea acestora s-a instituționalizat

19. Cf. O.G. nr. 70/28 aug. 1997 privind controlul fiscal, art. 1, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 227/30 aug. 1997 și O.G. nr. 62/29 aug. 2002, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 646/30 aug. 2002.

ideea ca exercitarea acestuia să se facă în funcție de natura și complexitatea propriului sistem fiscal, sub următoarele trei forme: formal, documentar și extern²⁰.

A. Controlul formal se exercită asupra tuturor declarațiilor contribuabililor, imediat după recepționarea acestora de către serviciile însărcinate cu încasarea impozitelor și taxelor datorate. Controlul formal constă în examinarea, din punct de vedere al formei, a tuturor elementelor înscrise în declarații, pentru a se permite în special exploatarea ulterioară a acestor documente.

- Scopul exercitării controlului formal este numai unul de rectificare a erorilor privind forma documentelor, în vederea evitării anomaliilor și a blocajului procedurii impozitării și nu se referă la analizarea și eventual rectificarea cifrelor declarate. Rezultă deci că această formă a controlului fiscal se exercită sistematic, la recepționarea declarațiilor de impunere, prin compararea datelor generale înscrise în acestea cu cele înscrise în alte documente, eventual anexate, în scopul remedierii, dacă această operațiune este posibilă, sau pentru continuarea controlului.
- Într-un fel, controlul formal este o eventuală fază pregătitoare pentru cazul în care este necesară executarea celei de-a doua forme a controlului fiscal, controlul documentar.

B. Controlul documentar este activitatea ce constă în examinarea datelor înscrise în declarațiile de impunere, comparativ cu cele din situația fiscală a contribuabilului. Din definiție rezultă că această formă este un control ulterior care nu se desfășoară extern, la sediul contribuabilului, ci la locul de depunere a declarațiilor.

- Sursele de informare ale controlului documentar sunt formate din datele și informațiile înregistrate atât în declarații și alte documente aflate la dosarul contribuabilului, cât și în documentele care, pe măsura exercitării, se solicită de la acesta sau de la terți.
- Principalele obiective ale controlului documentar sunt :
 - depistarea contribuabililor care nu au depus declarațiile de impunere, a celor rău platnici sau a evazionistilor ;
 - depistarea declarațiilor eronate sau incomplete ;
 - selectarea dosarelor pentru controlul extern.
- Controlul documentar se exercită regulat prin selecția dosarelor, acordându-se prioritate celor reținute ca urmare a controlului formal.

20. P. Popeangă, „Exercitarea controlului fiscal”, în revista *Controlul economic financiar*, nr. 10/1999, pp. 17-19.

- Metodologic, controlul documentar este un proces format din etape în cadrul cărora se derulează mai multe faze :
 1. Studiarea dosarului. Etapa premergătoare celei de control propriu-zis se realizează înaintea examenului analitic al declarației de impunere în vederea stabilirii importanței dosarului din punct de vedere al mărimii veniturilor declarate, gradului de stabilitate al contribuabilului și exactității generale a informațiilor.
 2. Controlul exactității datelor și a informațiilor. În cadrul acestei etape se analizează legăturile dintre informațiile înscrise în declarații și cele înscrise în alte documente aflate la dosarul contribuabilului în vederea comparării acestora cu alte date din dosare similare. În țările cu economii de piață stabile există dosare standard, formate dintr-un ansamblu de programe, proceduri, reguli și rezultate, cu care se compară dosarul analizat.
 3. Concluzii și continuarea controlului documentar. În cadrul acestei etape, în funcție de rezultatele controlului, se pot întâlni următoarele situații :
 - documentele sunt incorect întocmite, caz în care cauza este clasată, iar dosarul își continuă cursul normal ;
 - constatarea unor erori minore și izolate ; erorile sunt notificate contribuabilului în vederea corectării ;
 - constatarea unor erori și abateri semnificative de la prevederile legale ; în acest caz se solicită extinderea exterioară a controlului, la sediul contribuabilului și, eventual, la terții cu care acesta se află în relații economice.

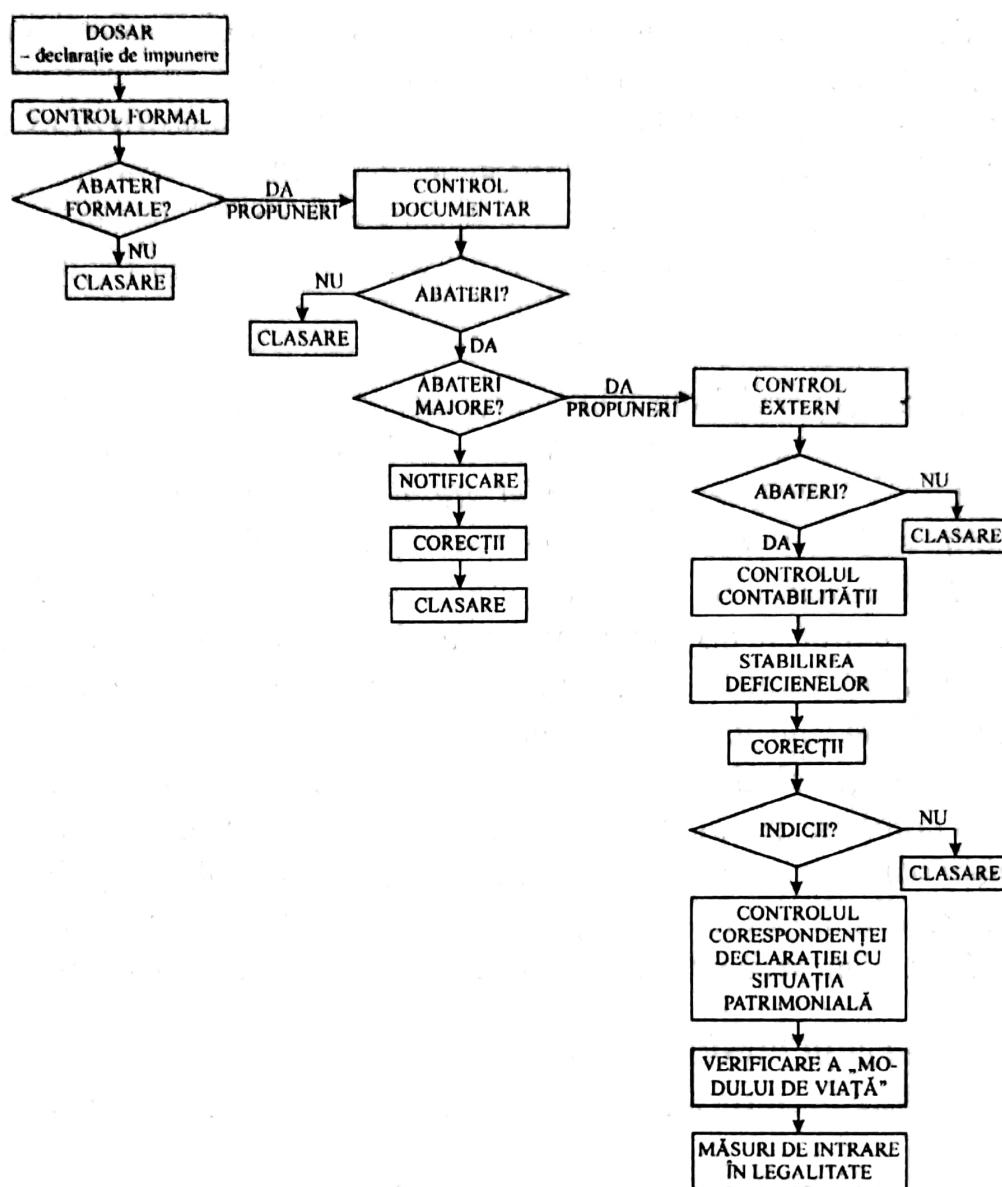
C. Controlul extern este activitatea care se desfășoară la sediul contribuabilului, ulterior depunerii de către acesta a declarației de impunere, în vederea stabilirii realității în legătură cu unele abateri rezultate din verificarea preliminară a acesteia și a altor documente aflate la dosar.

- Sursele de informare ale controlului extern sunt formate din ansamblul documentelor contabile, atât ale contribuabilului controlat, cât și ale altor unități economice partenere.
- Principalele obiective ale controlului extern sunt :
 - verificarea contabilității contribuabilului ;
 - confruntarea elementelor înregistrate în contabilitate cu realitățile faptice constatate pe teren ;
 - stabilirea abaterilor, și în funcție de acestea, a măsurilor de intrare în legalitate.

- Din punct de vedere metodologic, controlul extern, ca formă a controlului fiscal, cuprinde două mari etape, în cadrul cărora se realizează mai multe faze, astfel :

1. Controlul contabilității contribuabilului. În cadrul acestei etape, într-o primă fază, la sediul contribuabilului controlat, se realizează verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a întregii activități a acestuia, în special cea care face obiectul impozitării, se stabilesc eventualele abateri și măsurile de remediere a lor.
 - În faza următoare se realizează confruntarea datelor și a informațiilor, așa cum au fost înscrise în contabilitate, cu datele provenite de la alte unități economice cu care contribuabilul controlat se află în relații economice, se stabilesc eventualele erori și procedura de corectare a acestora.
 - Cea mai importantă fază a acestei etape este controlul sincerității declarațiilor de impunere, pe baza datelor din contabilitate, corectate eventual, așa cum s-a prezentat în fazele anterioare.
 - În cazul în care datele declarate nu corespund realității, se stabilesc diferențele de impozitat și, în funcție de natura abaterilor constatate, răspunderile în sarcina persoanelor vinovate.
2. Verificarea ansamblului situației fiscale personale a contribuabilului. Cea de-a doua etapă a controlului extern, mult mai complexă, se aplică numai anumitor contribuabili, îndeosebi celor despre care există indicii referitoare la practicarea unor activități nedecarate sau din categoria celor interzise prin prevederile legale.
 - Această procedură se utilizează în special în țările în care impozitarea se aplică asupra venitului global și presupune, așa cum s-a precizat, extinderea cercetărilor controlului asupra conturilor personale aparținând contribuabilului, nivelului cheltuielilor acestuia, în special al plăților efectuate *cash*, numărul și valoarea proprietăților personale sau a celor înregistrate fictiv, pe alte nume, valoarea investițiilor în țara de origine și în străinătate etc.
 - Etapa este formată din mai multe faze, în cadrul cărora se realizează, pe de o parte, verificarea corespondenței, a datelor din declarații cu situația patrimonială și de trezorerie și, pe de altă parte, a acestora cu modul de viață al contribuabilului.
 - Procedura este dificilă prin faptul că presupune clarificări și justificări din partea contribuabilului controlat, situație care, în anumite cazuri, poate duce la atingerea principiului constituțional al prezumției de nevinovăție.

Cele sus-expuse pot fi redactate schematizat cu ajutorul figura nr. 2.3.1.1. :



[Sursa : Dr. P. V. Popeangă, *ibid.*]

Figura nr. 2.3.1.1 – Controlul fiscal

Lecturi suplimentare: Dificultăți în practică (sau necesitatea evitării paralelismelor și suprapunerilor în control)

În activitatea practică de control, mai ales financiar-fiscal, se manifestă paralelisme și suprapuneri la unele organe de control și inspecție.

Paralelismele în activitatea de control se produc atunci când două sau mai multe organisme de control au stabilite, prin diferite reglementări, atribuții de verificare identice sau asemănătoare.

Suprapunerile în activitatea de control apar atunci când, la aceeași unitate economică sau bugetară, se întâlnesc organe a două sau mai multe instituții de control, sau acestea se succed la intervale scurte de timp.

Deși s-ar putea susține că, în momentul de față, în țara noastră ar exista prea multe organe de control totuși din lipsa unor reguli minime, apar fenomene de suprapuneri și paralelisme, îndeosebi la agenții economici, unii dintre aceștia afirmând cu referire la organele de control că „unii vin și alții pleacă”.

Efecte negative

Suprapunerile și paralelisme în control au efecte negative, atât în activitatea unităților verificate cât și în activitatea organelor de control și inspecție.

- *În ce privește unitățile supuse controlului, acestea sunt obligate să dea explicații, verbale sau scrise, să pună la dispoziție evidențe și documente, să primească îndrumări și să se conformeze unor măsuri dispuse de diferite organe de control și inspecție, pe aceleași probleme și obiective, care de multe ori diferă, date fiind instabilitatea și calitatea deficitară a unor reglementări în domeniul financiar-fiscal.*
- *Referitor la organele de control și inspecție, în cazul repetării verificărilor pe aceleași probleme și obiective, această situație le dezvoltă un sentiment de ineficiență în munca lor, trebuind să facă față unor observații critice din partea salariaților unităților respective și, în situații extreme, cum de multe ori s-a întâmplat, să se retragă, pierzând timpul cu deplasarea la aceste unități.*

Ce se întâmplă în practică ?

Să examinăm câteva situații care s-au creat în teren la unele întreprinderi și instituții.

Așa de exemplu, la o întreprindere cu profil de construcții-montaj, organele Poliției Economice anchetează unele nereguli semnalate în gestiunea materialelor. În același timp au venit și organele financiare, cât și cele ale organului tutelar pe obiective similare, pe baza unor sesizări primite de la unii salariați din întreprinderea respectivă. O informare reciprocă prealabilă între aceste organe ar fi putut evita această situație.

La un agent economic cu profil de comerț, organele fiscale de la nivelul localității respective verifică unele probleme de impozitare, pentru ca în aceeași perioadă să vină și unele organe de la Garda Financiară de la nivel de județ pe obiective similare.

Un exemplu tipic de paralelism ni-l oferă obiectivele de verificare stabilite prin reglementări în domeniu, ale cenzorilor interni ai A.G.A. și ale cenzorilor externi independenți, obiectivul comun identic fiind auditarea și certificarea bilanșului contabil anual ; totuși, în practica lucrurilor, în rapoartele întocmite de cele două organe, au apărut aprecieri, concluzii și măsuri diferite, derutând conducerile întreprinderilor respective.

Desigur, pot fi luate în discuție și alte aspecte ale problemei abordate.

Astfel, obiectivul referitor la descoperirea, combaterea, sancționarea și prevenirea contrabandei de mărfuri și produse apare atât la organele vamale, cât și la cele ale Poliției de Frontieră și ale Gărzii Financiare.

Obiective și probleme privind domeniul financiar, de impozite și taxe, de administrare și gestionare a fondurilor și bunului public sau de contabilitate apar în activitățile organelor județene ale Curții de Conturi, ale Ministerului Finanțelor și ale organelor de control și audit intern, recent organizate prin lege.

O delimitare a unor asemenea atribuții pe linie de control nu se poate face pentru fiecare organism în parte.

Ce se poate face însă, este recomandarea de colaborare și informare reciprocă între aceste organisme de control, care lipsește din reglementările în vigoare privind aceste activități de control și inspecție.

Măsuri posibile

Problema paralelismelor și suprapunerilor în activitatea de control necesită în continuare atenție din partea organelor centrale de resort, respectiv Curtea de Conturi și Ministerul Finanțelor, în care sens sugerăm unele propuneri de măsuri :

- 1. Pentru a vedea întinderea fenomenului, ar fi indicat ca, la un număr reprezentativ de unități economice și bugetare de stat, private etc., să se solicite un chestionar din care să rezulte ce controale s-au făcut în 1999 și semestrul I a.c., din partea căror organisme de control, pe ce direcții, pe ce teme sau obiective urmărite etc.*
- 2. Cu ocazia modificărilor și actualizării legislației privind diferitele organisme de control și inspecție, să se evite orice fel de paralelisme de atribuții ale unui organ față de altul.*
- 3. Să se elaboreze unele recomandări către toate organismele de control și inspecție, pentru ca cele cu profiluri asemănătoare de activitate să colaboreze între ele, să facă un schimb permanent de informații și, totodată, atunci când este posibil, să organizeze acțiuni de control în comun.*
- 4. Să se examineze necesitatea introducerii unei evidențe simple la agenții economici, eventual de la un anumit nivel al activității acestora, din care să rezulte controalele desfășurate într-o perioadă de timp.*
- 5. Întrucât în unele acte normative se indică frecvența anumitor controale, ar fi poate necesar să se reexamineze acest lucru, lăsând la latitudinea conducerii organului de control să aprecieze necesitatea desfășurării verificărilor, potrivit principiului că la unitățile cu activitate bună controalele trebuie să fie mai rare, iar la cele cu activitate slabă, necorespunzătoare, controalele trebuie să fie repetate.*

(Dr. Radu Ciurileanu, „Evitarea paralelismului și suprapunerilor”, în Revista de control financiar, nr. 10/2000)

2.3.2. Reglementarea controlului fiscal

În România sunt supuși controlului fiscal contribuabilii, persoane fizice și juridice, române sau străine, precum și asociații fără personalitate juridică, cărora le revin, potrivit reglementărilor legale în vigoare, obligații fiscale.

- **Obligațiile fiscale cuprind²¹ :**

- obligația de declarare a bunurilor, a veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor datorate, inclusiv taxele și contribuțiile la fondurile speciale ;
- obligația de declarare, de înregistrare în evidențele contabile și de plată la termenele legale a impozitelor ;
- obligația de calculare, de înregistrare în evidențele contabile și de plată la termenele legale a impozitelor, taxelor și contribuțiilor la fondurile speciale ;
- obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele realizate prin stopaj la sursă ;
- orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea și executarea legilor fiscale.

Prin impozite se înțeleg²² sumele datorate, potrivit legii, bugetului de stat și bugetelor locale, precum și orice alte sume care constituie venituri de natură fiscală, a căror administrare revine Ministerului Finanțelor Publice.

Controlul fiscal se exercită de către Ministerul Finanțelor Publice și unitățile sale teritoriale, prin aparatul fiscal, și de către serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale.

Angajații organelor fiscale îndeplinesc o funcție ce implică exercițiul autorității de stat, iar organizarea, competența teritorială și atribuțiile aparatului fiscal se aprobă de către ministrul finanțelor publice.

- **În exercitarea atribuțiilor ce le revin, organele fiscale au dreptul²³ :**

- să verifice în totalitate sau prin sondaj orice înscrisuri, documente, registre sau evidențe contabile ale contribuabililor care pot fi relevante pentru stabilirea corectă a impozitelor datorate și pentru modul de respectare a obligațiilor fiscale de către aceștia ;

21. Cf. O.G. nr. 70/28 aug. 1997 privind controlul fiscal, art. 3, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 227/30 aug. 1997, aprobată și modificată prin Legea nr. 64/1999, cu modificări ulterioare.

22. Cf. *ibid.*, art. 4.

23. *Ibid.*, art. 6. Apoi, conform *Instrucțiunilor pentru aplicarea O.G. 70/1997 privind controlul fiscal*, aprobată și modificată prin Legea nr. 64/1999, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 546/8 nov. 1999, art. 2-4, trebuie cunoscut că :

Organul fiscal va formula, în scris, solicitarea către contribuabil, în cazul în care se solicită răspunsul acestuia în scris. În cazul în care contribuabilul nu răspunde în termen de 10 zile, se va consemna refuzul în procesul-verbal și se vor aplica sancțiunile prevăzute de ordonanță.

- să solicite contribuabililor controlați, verbal sau în scris, toate informațiile și justificările referitoare la abaterile constatate. În cazul în care se solicită răspunsul în scris, contribuabilii sunt obligați să furnizeze informațiile respective în termen de 5 zile de la primirea solicitării ;
- să rețină documente în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii, în condițiile legii, acte, înscrisuri, registre ș.a., care fac dovada stabilirii, înregistrării și achitării obligațiilor fiscale pentru maxim 30 de zile (care se pot prelungi la 120 zile, în condiții excepționale, cu aprobarea conducerii organului fiscal) ;
- să solicite prezența contribuabililor sau reprezentanților legali ai acestora la sediul unității fiscale. Solicitarea se face în scris și cuprinde, în mod obligatoriu, data, ora și locul întâlnirii, precum și scopul acesteia. Solicitarea se comunică contribuabilului cu cel puțin 5 zile înaintea datei fixate pentru întâlnire ;
- să facă constatări factice cu privire la natura activităților producătoare de venituri impozabile sau pentru identificarea bunurilor ori surselor impozabile ;
- să confişte, în condițiile legii, obiectele sau produsele reprezentând bunuri sustrase de la plata impozitelor și taxelor, precum și sumele în lei și în valută dobândite ilicit ;

Dovada reținerii, în scopul protejării împotriva distrugerilor sau înstrăinării, a oricărui document sau element material o constituie actul întocmit de organul de control fiscal, în care sunt specificate toate elementele necesare individualizării probei sau dovezii respective, precum și menționarea că aceasta a fost reținută, potrivit dispozițiilor legale, de către organul de control fiscal.

Actul se întocmește în două exemplare, semnate de contribuabil și de organul de control fiscal, dintre care un exemplar rămâne la contribuabil și un exemplar la organul de control fiscal. În cazul în care conducerea organului fiscal aprobă prelungirea perioadei de reținere a documentelor sau elementelor materiale, organul de control fiscal va înștiința contribuabilul și va transmite acestuia o copie de pe aprobare.

Persoana desemnată de contribuabil să însoțească organul de control fiscal trebuie să cunoască activitatea desfășurată de contribuabil, precum și modul de întocmire și de arhivare a documentelor contabile.

Accesul organului de control fiscal este permis și în afara programului normal de lucru al contribuabilului, dacă sunt îndeplinite, simultan, următoarele condiții :

- există autorizarea scrisă a conducătorului organului de control fiscal. Această autorizare se obține în baza referatului întocmit de inspector, prin care se motivează solicitarea accesului în afara programului de lucru al contribuabilului ;
- se obține acordul contribuabilului. Acordul trebuie exprimat în scris de către contribuabil sau de reprezentantul legal al acestuia, va fi înregistrat la registratura contribuabilului și se va anexa la actul încheiat cu ocazia controlului (Instrucțiunile sus-menționate au fost aprobate prin H.G. nr. 886/28 oct. 1999, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 546/8 nov. 1999). A se vedea și O.G. 62/2002.

- să stabilească obligațiile fiscale prin asimilare sau estimare, în situația în care în evidența contabilă nu există documente justificative sau contribuabilul refuză prezentarea acestora, demonstrate pe bază de înscrisuri, cu excepția cazurilor de forță majoră, în condițiile legii. Metodele și procedurile de stabilire a obligațiilor prin asimilare sau estimare vor fi aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice. Sarcina de a dovedi că metoda indirectă utilizată pentru stabilirea obligațiilor fiscale este incorectă revine contribuabilului ;
 - să stabilească în sarcina contribuabilului diferențe de impozit și taxe, să calculeze majorări de întârziere, penalități și penalități de întârziere pentru neplata în termenele legale a impozitelor și/sau taxelor datorate conform prevederilor legilor fiscale ;
 - să răspundă pentru rezultatele controlului, în limita documentelor supuse controlului și constatărilor efectuate și consemnate în actul de control ;
 - să constate contravențiile și să aplice sancțiunile prevăzute de legile fiscale și contabile ;
 - să dispună corectarea în contabilitate a eventualelor erori constatate după aprobarea și depunerea situațiilor financiare anuale, în anul în care au fost constatate ;
 - să anuleze aplicarea măsurilor care contravin reglementărilor contabile și fiscale și să dispună măsurile necesare îndeplinirii corecte de către contribuabili a obligațiilor fiscale ce le revin ;
 - să intre, în prezența contribuabilului sau a reprezentantului legal al acestuia, ori în prezența altei persoane desemnate de contribuabil, în orice incintă a sediului în care își desfășoară activitatea contribuabilul sau în locuri în care există bunuri impozabile ori în care se desfășoară activități producătoare de venituri. Accesul este permis în cursul programului normal de lucru al contribuabilului, iar în afara acestuia, numai cu autorizarea scrisă a conducerii organului de control fiscal sau, după caz, a conducerii serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale și cu acordul contribuabilului ;
 - să verifice modul de aducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de organele de control fiscal ;
 - să beneficieze de protecție din partea organelor abilitate ale statului, la solicitarea acestora.
- În cazul în care evidențele contabile sau orice alte evidențe sunt ținute cu ajutorul sistemelor de prelucrare automată a datelor, controlul se poate exercita²⁴

24. *Ibid.*, art. 7. Conf. *Instrucțiunilor de aplicare a O.G. 70/1997*, art. 5, aprobate prin H.G. 886/28 oct. 1999, sistemele automate de prelucrare a datelor utilizate pentru ținerea evidențelor contabile și a oricăror alte evidențe trebuie să asigure condițiile necesare pentru efectuarea controlului fiscal.

asupra ansamblului informațiilor, datelor și prelucrărilor informatice care concură, direct sau indirect, la obținerea rezultatelor contabile sau fiscale și la elaborarea declarațiilor, precum și asupra documentației referitoare la analiza, programarea și executarea prelucrărilor.

• În scopul determinării modului de respectare a obligațiilor fiscale ce revin contribuabililor și al stabilirii exacte a impozitelor datorate, organele fiscale sunt în drept²⁵ să solicite informații de la :

- persoane fizice sau juridice care dețin în păstrare sau administrație bunuri sau sume de bani ale contribuabililor, sau care au relații de afaceri cu aceștia, sau care pot da relații în legătură cu operațiunile verificate ;
- organe ale administrației publice centrale și locale, instituții publice sau de interes public ;
- instituții publice sau private care înregistrează, sub orice formă, încheierile de contracte, circulația mărfurilor pe căile de comunicație de orice fel, evidența populației sau a bunurilor, exploatarea proprietăților ș.a.m.d.

Persoanele, organele și instituțiile menționate sunt obligate ca, în termenul specificat în solicitare, să furnizeze informațiile și să pună la dispoziția organelor fiscale actele, evidențele și datele respective.

Toate actele, datele și informațiile obținute de organele fiscale în modalitatea arătată vor face parte din dosarul fiscal al contribuabilului și vor putea fi luate în considerare la recalcularea impozitelor datorate de acesta.

În cazuri temeinic justificate, organele fiscale pot solicita și altor persoane decât cele angajate la contribuabil, potrivit competențelor teritoriale²⁶, să facă

Condițiile minimale privind programele informatice utilizate în domeniul financiar-contabil sunt stabilite prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 425 din 3 martie 1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora (*Monitorul Oficial* 391 bis/15 oct. 1998).

Contribuabilul răspunde de îndeplinirea de către sistemul de prelucrare a datelor a condițiilor minimale stabilite de Ministerul Finanțelor Publice.

25. *Ibid.*, art. 8. Conf. *Instrucțiuni* ..., art. 6, solicitarea de informații de face în scris și cuprinde :

- a) denumirea organului de control fiscal care face solicitarea ;
- b) persoana, organul sau instituția căreia i se adresează solicitarea ;
- c) datele de identificare cunoscute ale contribuabilului despre care sunt solicitate informații ;
- d) actele, evidențele sau datele care fac obiectul solicitării ;
- e) termenul în care se solicită furnizarea informațiilor ;
- f) semnătura conducătorului organului de control fiscal.

Toate datele și informațiile primite de organul de control fiscal sunt supuse secretului fiscal.

26. *Ibid.*, art. 9.

declarații sau să prezinte documente, considerate necesare pentru a stabili dacă persoana în cauză are sau nu calitatea de contribuabil, ori în legătură cu obiectivele controlului fiscal.

Organele fiscale au obligația²⁷ să exercite controlul fiscal în așa fel încât să afecteze cât mai puțin desfășurarea activităților curente ale contribuabililor. Potrivit art. I, pct. 7 din O.G. 62/2002, o enumerare a obligațiilor organelor de control fiscal este următoarea :

- să cunoască și să aplice corect, cu obiectivitate și profesionalism, prevederile legislației contabile și fiscale și normele de aplicare a acestora ;
- să prezinte contribuabilului verificat legitimația de control și ordinul de serviciu ;
- să acorde atenție întrebărilor, nelămuririlor, reclamațiilor contribuabililor și să dea dovadă de înțelegere și solitudine în soluționarea acestora, potrivit legii ;
- să întocmească și să depună la sediul unității de care aparține actele de control privind rezultatele verificării, potrivit metodologiei de control ;
- să utilizeze cu eficiență timpul de control, să păstreze și să apere secretul operațiunilor contribuabililor verificați ;
- să nu se angajeze direct sau indirect în relații de afaceri cu persoane fizice sau juridice controlate, relații care pot afecta îndeplinirea cu corectitudine a sarcinilor de control fiscal încredințate ;
- să sesizeze organele de urmărire penală în legătură cu anumite constatări ce ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni constatate cu ocazia exercitării atribuțiilor de control fiscal ;
- să nu pretindă și să nu primească nici un fel de bunuri în natură sau în bani, să nu își creeze avantaje în legătură cu serviciul sau cu exercitarea funcției ;
- să consemneze, conform legii, în registrul unic de control existent la contribuabil datele privind începerea controlului, obiectivele și rezultatele sintetice ale acestuia.

Pe întreaga durată a controlului fiscal, organele fiscale au obligația de a acționa cu profesionalism, dovedind corectitudine și obiectivitate în relațiile cu contribuabilii controlați și cu celelalte persoane cu care vin în contact pe parcursul îndeplinirii atribuțiilor de serviciu.

Trebuie precizat că, potrivit art. 7 din Instrucțiunile M.F.P. de aplicare a O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, înainte de desfășurarea unei acțiuni de control fiscal organul de control fiscal va proceda la înștiințarea contribuabililor cu privire la selectarea și programarea lor în vederea controlului, prin transmiterea unui aviz de verificare (mai puțin în cazul controalelor inopinate sau când urmează a fi verificate sesizări din care reiese că s-ar fi săvârșit acte de evaziune fiscală).

27. *Ibid.*, art. 10.

Avizul de verificare va cuprinde :

- denumirea unității fiscale care a dispus controlul fiscal ;
- numele și prenumele sau denumirea contribuabilului ;
- adresa sediului, domiciliului sau a reședinței contribuabilului ;
- codul fiscal și numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului ;
- baza legală a transmiterii avizului de verificare și a desfășurării controlului fiscal ;
- data la care este programat să se desfășoare controlul fiscal ;
- impozitele care vor fi cuprinse în verificare ;
- perioada fiscală care urmează să fie supusă controlului fiscal ;
- semnătura conducătorului unității fiscale.

De asemenea, în avizul de verificare se va menționa obligația contribuabililor de a pune la dispoziția organelor de control fiscal toate documentele și evidențele contabile, precum și de a se asigura condițiile necesare pentru desfășurarea în bune condiții a controlului fiscal.

Avizul de verificare va fi însoțit de un extras din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării controlului și se transmite contribuabililor prin poștă, cu cel puțin 5 zile înainte de data începerii efective a acțiunii de control fiscal.

Lecturi suplimentare : *Atitudini fiscale*

„Ce vrei, bă, iar ai venit după bani ? ”. Acesta este „salutul” cu care patronii unor firme îi întâmpină (și nu de ieri, de azi) pe funcționarii publici care au rolul de a strânge banii datorați statului. Această atitudine reflectă cât se poate de clar degradarea continuă a autorității instituțiilor statului, chiar și atunci când este vorba de bani. Colectarea veniturilor la buget este insuficientă, ne-o spune diplomatic FMI-ul. Printre rânduri, această constatare punctează foarte clar neputința statului de a aduna banii pentru școli, spitale sau armată. În loc să se ocupe de putreziciunea sistemului care i-a încurajat pe unii patroni, băieți „bazați”, să se comporte astfel cu funcționarii săi, Ministerul Finanțelor preferă să-și culeagă banii tot de la amărăștenii care se înghesuie pe la ghișee să-și plătească impozitele. E mai simplu să le iei acestora banii, mărink în neștire impozitele și taxele, decât să-l iei de guler pe patronul care, în loc să-ți dea bani, îți dă cu tifla.

Din acest punct de vedere, protestul declanșat în ultimele zile de către inspectorii financiari are o relevanță deosebită pentru fiecare dintre noi. Degeaba promite Mihai Tănăsescu, contabilu'-șef al țării, că va reduce birurile. Acest lucru nu va fi posibil până când fiecare datornic nu va fi silit să-și plătească impozitele. Însă, în loc să se ocupe de acest lucru, Ministerul Finanțelor se uită

cum oamenii săi sunt umiliți, târâți prin tribunale și uneori amenințați chiar cu moartea de către rău-platnici. Nimeni nu-i apără, ca și cum aceștia nu s-ar duce după banii cuveniți statului. Culmea e că inspectorii au ajuns acum să fie vânați și de poliție. Și aici nu este vorba de funcționarii corupți, dedulciți cu șpaga și care, dovediți, ar trebui aruncați direct după gratii.

Haosul legislativ și proasta organizare la nivelul Finanțelor i-a expus pe acești inspectori la diverse riscuri. Spre deosebire de un lucrător SRI (sub acoperire și beneficiind de imunitate) sau de găștile de recuperatori basarabeni (de multe ori mână în mână cu granguri din poliție), inspectorul financiar nu beneficiază nici măcar de asistență juridică din partea ministerului. Dacă nimerește cu controlul unde nu trebuie și-și rupe gâtul, treaba lui... să se descurce. Hăituit din toate părțile, cu un salariu de 3-4 milioane pe lună (la care se adaugă un stimulent de 9 % în funcție de sumele pe care le recuperează), supus la tot felul de presiuni (inclusiv politice), funcționarul își pierde și motivația muncii. Dacă șeful ministerului și-ar fi găsit timp, între două „probleme macro” pe care le avea de rezolvat, să se ocupe și de „fleacurile” organizatorice, atunci poate că FMI nu ne-ar mai fi spus că „gradul de colectare a veniturilor este sub așteptări”.

Poate că aceste proteste nu-și aveau locul dacă, după ce a zăcut nesemnată luni bune pe biroul ministrului Finanțelor, Legea TVA ar fi intrat în vigoare la 1 ianuarie, cum fusese stabilit. (Să nu uităm că tot scandalul a pornit tocmai de la ambiguitatea legislației privind rambursările de TVA). Legea cazierului fiscal (a cărei întârziere a fost criticată și de președintele Iliescu) ar fi împiedicat în mare măsură controalele direcționate. Atunci întreprinzătorul n-ar mai fi hărțuit și obligat să-și „cumpere” temporar liniștea, plătind obolul altcuiva decât statului. Și probabil că nici Poliția Economică, Garda Financiară, Controlul Fiscal sau Direcția Vămilelor nu s-ar mai călca pe bătăături în timpul controalelor. Două legi care, dacă superocupatul ministru de Finanțe le-ar fi semnat la timp, ar mai fi curățat din putreziciune.

„Vom face comisii, vom găsi soluții !”, le promitea deunăzi Mihai Tănăsescu (ministrul finanțelor publice – n.n.) protestatarilor strânși în holul ministerului. Soluțiile ar fi venit mai devreme, dacă legile fiscale, mai clare, ar fi fost gata la timp. Și poate că și poliția s-ar fi ocupat de prinderea tâlharilor, în loc să se ocupe de evaziunea fiscală. Pentru că, anul trecut, inspectorii fiscali, și nu polițiștii au adus bugetului 37.000 de miliarde de lei.

Probabil că, împins de la spate și de la Washington, Ministerul Finanțelor va face ceea ce trebuia să facă de multă vreme : să unifice structurile de control care să acționeze pe baza unor atribuții și legi clare. Și statul, și întreprinzătorul ar avea de câștigat. Acesta din urmă n-ar mai fi „călcat” la comandă, doar

pentru a plăti câte o „atenție” pentru fiecare controlor în parte. Și știind că nu mai are protecția șpăgii, n-ar mai risca atât să nu-și plătească dărilor. De cealaltă parte, o structură operativă care să verifice de la documente de marfă până la camioane, în paralel cu o direcție care face controale fiscale de fond (ambele sub pălăria aceluiasi minister) ar preveni cazurile în care poliția s-ar ocupa de colectarea veniturilor statului. Mai ales că „supracontrolul” ar putea fi realizat tot de un organism al Finanțelor, iar dosarele celor prinși cu mâța-n sac să ajungă direct pe masa procurorilor.

(G. Solomon, „Banii n-aduc fericire statului, ci evazionistilor”, *Adevărul*, 5 aprilie 2002)

✓ Pentru motive întemeiate contribuabilul poate solicita (o singură dată) amânarea, cu maximum 15 de zile lucrătoare, a datei de începere a controlului fiscal.

Solicitarea contribuabilului este adresată, în scris, conducerii organului fiscal, în termen de 5 zile de la primirea și semnarea avizului de verificare, și trebuie să conțină :

- numele și prenumele sau denumirea contribuabilului ;
- adresa sediului, domiciliului sau a reședinței contribuabilului ;
- denumirea unității fiscale care a dispus controlul fiscal ;
- numărul avizului de verificare primit ;
- motivele pentru care se solicită amânarea controlului fiscal ;
- eventualele justificări pentru susținerea motivelor invocate ;
- data până la care se solicită amânarea.

În cazul în care contribuabilul prezintă motive întemeiate pentru amânarea controlului fiscal, solicitarea se consideră acceptată. Organul de control fiscal va transmite contribuabilului un aviz de verificare care va cuprinde data la care a fost reprogramat controlul fiscal. Data stabilită de organul de control fiscal trebuie să fie ulterioară celei solicitate de contribuabil.

Prezentarea la contribuabil se va face numai pe baza unei împuterniciri scrise (ordin de deplasare), emise de conducătorul unității fiscale competente să efectueze controlul fiscal.

Împuternicirea trebuie să conțină :

- denumirea unității fiscale care a dispus efectuarea controlului fiscal ;
- datele de identificare a inspectorului (inspectorilor) care urmează să efectueze controlul fiscal : numele, prenumele, numărul legitimației de serviciu ;
- datele de identificare a contribuabilului care urmează să fie controlat : denumirea, codul fiscal, adresa ;
- data începerii controlului fiscal ;
- semnătura conducătorului unității fiscale.

• În baza constatărilor efectuate ca urmare a acțiunilor de control, Ministerul Finanțelor Publice are dreptul²⁸ :

- să stabilească în sarcina contribuabililor diferențe de impozite, precum și să calculeze majorări de întârziere pentru neplata la termenele legale a impozitelor datorate ;
- să constate contravențiile și să solicite amenzile prevăzute de legile fiscale ;
- să dispună măsurile necesare îndeplinirii corecte, de către contribuabili, a obligațiilor fiscale ce le revin.

• Pe întreaga durată a controlului fiscal contribuabilii au dreptul²⁹ :

- să fie informați asupra desfășurării controlului și asupra eventualelor situații neclare ;
- să fie primii solicitați, în cazul în care sunt disponibili, pentru a furniza informații, date, documente, explicații și justificări ;
- să beneficieze de asistență de specialitate ;
- să beneficieze de un tratament just, confidențial și echitabil ;
- să fie protejați pe linia secretului fiscal ;
- să solicite din proprie inițiativă să fie controlați ;
- să conteste constatările înscrise în actele de control.

• Contribuabilii sunt obligați³⁰ să pună la dispoziția organelor fiscale toate documentele tehnico-operative și contabile, evidențele și orice fel de înregistrări care stau la baza calculării corecte și în cuantumul legal a impozitelor datorate.

Neprezentarea, din rea-credință, a documentelor cu ocazia controlului fiscal efectuat la sediul, respectiv reședința sau domiciliul contribuabilului sau la sediul organului fiscal, determină faptul de a nu fi luate în considerare ulterior, cu ocazia soluționării eventualelor obiecțiuni, contestații și plângeri împotriva actelor de control.

Contribuabilii care, potrivit legii, organizează și conduc contabilitatea proprie, sunt obligați să păstreze evidențele contabile, la sediul social declarat cu ocazia autorizării și înregistrării la organul fiscal, până la împlinirea termenului de prescripție a dreptului organelor fiscale de a stabili diferențe de impozite.

Controlul fiscal se desfășoară la sediul, domiciliul ori reședința contribuabilului, sau la sediul organului fiscal, după caz și în oricare alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul, acesta din urmă având, în acest caz, obligația asigurării condițiilor și documentelor necesare derulării normale a acțiunii de control.

28. *Ibid.*, art. 11.

29. *Ibid.*, art. 12. Potrivit art. 8 din *Instrucțiuni...*, pe întreaga durată a controlului fiscal contribuabilii au dreptul să beneficieze de asistență de specialitate, acordată de juriști, experți, contabili, contabili autorizați etc., ori de câte ori sunt solicitați de organele de control fiscal să furnizeze informații, explicații și justificări.

30. *Ibid.*, art. 13-18.

NOTĂ:

- *Timpul afectat efectuării controlului fiscal este stabilit de către organele fiscale în funcție de obiectivele controlului și nu poate fi mai mare de 3 luni (în cazul marilor contribuabili sau al celor care au subunități, filiale sau sucursale, durata controlului nu poate depăși 6 luni).*
- *Contribuabilul care solicită, din proprie inițiativă, să fie controlat trebuie să se adreseze în scris organului fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul sau sediul, în a cărui evidență este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, cu o cerere cuprinzând motivația solicitării.*

Cererea va fi soluționată în funcție de motivația prezentată de contribuabil, de gradul de risc fiscal prezentat de contribuabil, de încadrarea în criteriile de selectare a contribuabililor pentru control fiscal, precum și în funcție de orice alte date și informații deținute de organul de control fiscal.

În cazul în care cererea a fost aprobată, organul de control fiscal va comunica un aviz de verificare. În cazul în care cererea a fost respinsă, contribuabilul va fi înștiințat, în scris, despre aceasta (Cf. art. 9 din Instrucțiuni...).

Controlul fiscal la sediul contribuabilului sau în alt loc stabilit de comun acord cu acesta se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Prin excepție, conducătorul organului competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii controlului fiscal și până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut de prezenta ordonanță, apar date suplimentare³¹, necunoscute organului fiscal la data efectuării controlului, care influențează sau modifică rezultatele acestuia.

31. *Ibid.*, art. 19. Potrivit *Instrucțiunilor...*, art. 10, datele suplimentare necunoscute organelor de control fiscal la data efectuării controlului fiscal la un contribuabil, pot apărea în situații cum sunt :

- a) efectuarea unor controale fiscale încrucișate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză ;
- b) obținerea, pe parcursul acțiunilor de control efectuate la alți contribuabili, a unor date sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului într-o perioadă care a fost deja supusă controlului fiscal ;
- c) solicitări ale organelor de urmărire penală în cadrul cercetării cazurilor de evaziune fiscală ;
- d) informații obținute de la terți, de natură să modifice sau să influențeze, în mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior.

Reverificarea unei perioade impozabile se realizează numai la inițiativa organelor de control fiscal și nu la solicitarea contribuabililor, aceștia din urmă având dreptul de a contesta deciziile organelor de control fiscal.

Organul de control fiscal solicită, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut în ordonanță, reverificarea unei perioade impozabile prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului fiscal.

Potrivit art. 20 din O.G. 70/1997 privind controlul fiscal și art. 11 din *Instrucțiuni...*, toate datele și informațiile culese de inspector în timpul desfășurării controlului fiscal se consemnează, în mod obligatoriu, în procese-verbale de control, în note de constatare sau în procese-verbale de constatare a contravențiilor.

• **Procesul-verbal de control** este un document bilateral, întocmit în două exemplare, dintre care un exemplar se păstrează la dosarul fiscal al contribuabilului și un exemplar rămâne la contribuabil.

Conținutul procesului-verbal de control trebuie redactat astfel încât acesta să poată fi citit independent de alte documente și să nu dea posibilitatea mai multor interpretări.

Procesul-verbal de control trebuie să aibă o structură unică pentru toate verificările efectuate.

Procesul-verbal de control va fi structurat pe 4 capitole, astfel :

Capitolul I va cuprinde date referitoare la :

- unitatea fiscală care a dispus controlul fiscal ;
- datele inspectorului care a efectuat controlul fiscal : numele, prenumele, funcția, numărul legitimației de serviciu, numărul împuternicirii în baza căreia a efectuat controlul ;
- obiectivul (obiectivele) controlului fiscal ;
- perioada supusă controlului fiscal ;
- durata desfășurării controlului fiscal ;
- tipul de verificare efectuată.

Capitolul II va cuprinde datele generale despre contribuabil, și anume :

- datele de identificare a contribuabilului supus controlului fiscal : denumirea ; numărul de înregistrare la oficiul registrului comerțului ; numărul codului fiscal ; adresa sediului social ;
- datele de identificare a sucursalelor sau a filialelor, dacă este cazul ;
- forma de proprietate ;
- tipul activității desfășurate, utilizând clasificarea activităților din economia națională (Nomenclatorul CAEN) ;
- cifra de afaceri, conform ultimului bilanț contabil aprobat ;
- capitalul subscris și cel vărsat ;
- persoana care asigură conducerea activității contribuabilului în timpul desfășurării controlului fiscal ;
- persoana care răspunde de conducerea evidențelor contabile ;
- persoana desemnată de contribuabil să îl reprezinte pe durata controlului fiscal ;
- numerele conturilor bancare, precum și băncile la care acestea sunt deschise ;
- datele privind furnizorii stabili cu care contribuabilul are relații de afaceri.

Capitolul III, care reprezintă, de fapt, partea principală a procesului-verbal, va cuprinde constatările efective ale inspectorului și va fi structurat pe impozitele care au făcut obiectul verificării.

Pentru fiecare impozit în parte vor fi avute în vedere următoarele elemente :

- baza legală pentru stabilirea, calcularea și vărsarea impozitului ;
- constatările inspectorului, prezentate în mod concret, dar și precis, cu privire la modul de stabilire, calculare și vărsare a obligației fiscale ;
- dispozițiile legale încălcate, cu menționarea numărului și a datei actului normativ, precum și a articolului, alineatului etc. ;
- consecințele fiscale ale constatărilor :
 - diferențele de impozite stabilite, cauzele care au condus la calculul acestora (dispoziții legale încălcate, cu nominalizarea acestora, erori de calcul etc.). Calculul detaliat al acestora va fi prezentat într-o anexă la prezentul proces-verbal ;
 - majorările de întârziere stabilite, calculul detaliat al acestora urmând a fi prezentat într-o anexă la proces-verbal ;
 - contravențiile constatate, cu precizarea prevederilor legale încălcate, a amenzilor aplicate și a bazei legale pentru aplicarea acestora, precum și a numărului procesului-verbal de constatare a contravențiilor încheiat ;
- termenul de plată stabilit pentru achitarea fiecărui debit constatat ;
- justificări, explicații și puncte de vedere ale contribuabilului cu privire la debitele stabilite, în cazul în care acesta și le-a exprimat ;
- numele, prenumele și funcția persoanelor răspunzătoare (în cazul în care sunt antrenate răspunderi), justificările și explicațiile scrise ale acestora, precum și punctul de vedere al organului de control fiscal cu privire la aceste motivații ;
- eventualele măsuri dispuse sau recomandări făcute contribuabilului pentru remedierea deficiențelor și intrarea în legalitate ;
- plățile efectuate de contribuabil, în timpul și ca urmare a controlului fiscal, dacă este cazul.

În cazul în care nu s-au constatat abateri care să genereze calcularea de diferențe se va face mențiunea corespunzătoare.

Capitolul IV al procesului-verbal de control va cuprinde :

- situația sintetică a constatărilor efectuate (diferențe de impozite și taxe stabilite, majorări de întârzieri calculate, amenzi și penalități aplicate, compensări efectuate etc.) ;
- alte date și informații care ar putea fi relevante ;
- mențiunea că toate documentele puse la dispoziție inspectorului au fost restituite.

Procesul verbal de control va cuprinde o serie de anexe, și anume :

- a) o anexă generală în care vor fi sintetizate, pentru fiecare impozit în parte :
 - diferențele de impozit stabilite ;
 - majorările de întârziere calculate ;
 - amenzile și penalitățile aplicate.
- b) anexe pentru fiecare impozit, cu calculul detaliat al tuturor obligațiilor stabilite, inclusiv majorările de întârziere corespunzătoare ;
- c) copiile de pe procesele-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor, dacă este cazul ;
- d) notele de constatare întocmite, dacă este cazul ;
- e) documente, acte sau copii de pe acestea, precum și note explicative sau informative ;
- f) actul (actele) întocmit de organul de control fiscal, care reprezintă dovada reținerii documentelor sau a elementelor materiale ;
- g) acordul scris pentru accesul organului de control fiscal în afara programului normal de lucru al contribuabilului, dacă este cazul.

Procesul-verbal de control va fi semnat de inspectorul care a efectuat controlul fiscal, căruia îi revine responsabilitatea pentru constatările înscrise în acesta, precum și de contribuabil sau de reprezentantul legal al acestuia.

Toate exemplarele procesului-verbal de control împreună cu anexele sale se înregistrează la registratura contribuabilului controlat, imediat după semnarea lui de către cei îndreptățiți, dându-se același număr și aceeași dată pe fiecare exemplar înregistrat.

Potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr. 108/1996, cu modificările ulterioare, procesul-verbal de control reprezintă titlul de creanță pentru diferențele constatate între obligațiile de plată determinate de către contribuabil și cele legal datorate, inclusiv majorările de întârziere și penalitățile stabilite.

Diferențele de impozite și taxe, majorările de întârziere și penalitățile stabilite cu ocazia controlului fiscal se plătesc în termen de cel mult 15 zile de la data comunicării rezultatelor controlului.

Data comunicării către contribuabil a rezultatelor controlului fiscal este considerată data semnării de către acesta, sau reprezentantul său legal, a procesului-verbal de control.

În cazul în care contribuabilul sau reprezentantul său legal refuză semnarea procesului-verbal de control, rezultatele controlului fiscal vor fi comunicate printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, data primirii de către contribuabil a scrisorii constituind data comunicării.

Procesul-verbal de control fiscal va fi înregistrat la registratura organului de control fiscal competent în termen de 3 zile de la încheierea controlului fiscal.

Constatările cu privire la natura activităților producătoare de venituri impozabile sau pentru identificarea bunurilor sau surselor impozabile se consemnează în note de constatare.

- **Nota de constatare** se întocmește și în cazul în care, în timpul controlului fiscal, se fac constatări a căror reconstituire sau dovedire ulterioară nu este întotdeauna posibilă sau ori de câte ori organul de control fiscal consideră necesar.

În cazul în care există divergențe între organul de control fiscal și contribuabil, referitoare la constatările efectuate, stabilirea realității faptelor va fi realizată în prezența unor martori.

În nota de constatare se înscriu situațiile de fapt constatate, precum și măsurile operative pentru remedierea deficiențelor constatate.

Nota de constatare se semnează de organul de control fiscal, de contribuabil sau de un angajat al acestuia ori, după caz, de martori.

- **Procesul-verbal de constatare a contravențiilor** se încheie pentru acele fapte ale căror constatare și sancționare sunt de competența organelor fiscale, în conformitate cu legislația în vigoare în domeniul constatării și sancționării contravențiilor.

La expirarea termenului fixat pentru efectuarea plății obligațiilor bugetare stabilite prin actul de control, organul de control fiscal va întocmi și va transmite organelor de executare silită titlurile executorii ori celelalte documente necesare pentru începerea executării silite, astfel :

- pentru diferențele dintre obligațiile determinate de plătitor și cele legal datorate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, majorări de întârziere, titlul executoriu reprezentat de dispoziția de urmărire (cod M.F. 14.13.31.99) ;
- pentru sancțiunile contravenționale, titlul executoriu, reprezentat de procesul-verbal de constatare a contravențiilor, rămas definitiv prin neexercitarea căii de atac, sau de dispozitivul instanței prin care a fost respinsă plângerea contravenientului ;
- pentru impozitele, taxele, contribuțiile și majorările de întârziere stabilite de plătitor, dar neachitate la scadență, se va comunica organului de executare silită cuantumul acestora, în vederea întocmirii titlului executoriu.

- **Dreptul organelor fiscale** de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor fiscale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează³² :

- în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă ;

32. Cf. *ibid.*, art. 21-25.

- în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;
- în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale.

Aceste termene de prescripție se întrerup astfel :

- în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;
- la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale, după expirarea termenului legal de depunere a acesteia ;
- la data efectuării, de către contribuabil, a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia ;
- la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale, ca urmare a acțiunilor de control.

Termenele de prescripție se suspendă, după cum urmează :

- în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;
- pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal ;
- cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal.

NOTĂ :

Impozitele și diferențele de impozite declarate sau recunoscute în orice mod de către contribuabil, după împlinirea termenelor de prescripție, se consideră legal stabilite și datorate.

Termenul de prescripție pentru stabilirea impozitelor și a diferențelor de impozite este de 10 ani, în caz de evaziune fiscală.

Sub sancțiunea amenzii contravenționale, cuprinsă între 2 milioane și 25 milioane lei, contribuabilii supuși controlului fiscal au următoarele obligații :

- a) să se prezinte, la solicitarea organului de control, la data și locul stabilite pentru efectuarea controlului ;
- b) să pună la dispoziție toate documentele, situațiile și datele solicitate privind obiectul controlului ;
- c) să pună la dispoziție, la solicitarea organului de control, în condițiile legii, actele originale sau copii certificate, după caz, referitoare la obiectul controlului ;
- d) să permită accesul în locurile unde se află bunurile și valorile supuse impozitării, precum și în locurile unde se află documentele necesare controlului ;

- în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației ;
- în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale.

Aceste termene de prescripție se întrerup astfel :

- în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;
- la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale, după expirarea termenului legal de depunere a acestuia ;
- la data efectuării, de către contribuabil, a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia ;
- la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale, ca urmare a acțiunilor de control.

Termenele de prescripție se suspendă, după cum urmează :

- în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;
- pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal ;
- cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal.

NOTĂ :

Impozitele și diferențele de impozite declarate sau recunoscute în orice mod de către contribuabil, după împlinirea termenelor de prescripție, se consideră legal stabilite și datorate.

Termenul de prescripție pentru stabilirea impozitelor și a diferențelor de impozite este de 10 ani, în caz de evaziune fiscală.

Sub sancțiunea amenzii contravenționale, cuprinsă între 2 milioane și 25 milioane lei, contribuabilii supuși controlului fiscal au următoarele obligații :

- a) să se prezinte, la solicitarea organului de control, la data și locul stabilite pentru efectuarea controlului ;
- b) să pună la dispoziție toate documentele, situațiile și datele solicitate privind obiectul controlului ;
- c) să pună la dispoziție, la solicitarea organului de control, în condițiile legii, actele originale sau copii certificate, după caz, referitoare la obiectul controlului ;
- d) să permită accesul în locurile unde se află bunurile și valorile supuse impozitării, precum și în locurile unde se află documentele necesare controlului ;

- e) să furnizeze în scris și verbal, în legătură cu obiectul controlului, toate explicațiile și elementele necesare clarificării operațiunilor economico-financiare efectuate ;
- f) să manifeste respect față de autoritatea controlului, aducând la îndeplinire întocmai măsurile din actul de control rămase definitive, și să informeze organul de control despre aceasta ;
- g) să colaboreze cu organul de control pentru buna desfășurare a acțiunii de control ;
- h) să notifice toate modificările intervenite în datele inițiale de identificare, inclusiv încetarea activității în termenele prevăzute de lege ;
- i) să întocmească documente pentru orice operațiune impozabilă și să răspundă pentru realitatea și exactitatea datelor furnizate, precum și pentru autenticitatea documentelor în cauză furnizate organului de control ;
- j) să refacă evidențele tehnico-operative și contabile prin care se justifică operațiunile efectuate, în situația în care acestea au fost pierdute ori distruse, în termen de maximum 60 de zile de la data producerii evenimentului ;
- k) să întocmească și să pună la dispoziție organului de control registrul unic de control ;
- l) să dea o declarație pe propria răspundere la finalizarea controlului ;
- m) să creeze condiții corespunzătoare pentru desfășurarea controlului fiscal ;
- n) să se prezinte la sediul organului de control fiscal, la solicitarea scrisă a acestuia.

Documentele neprezentate din rea-credință, dovedită cu ocazia controlului fiscal efectuat la sediul, domiciliul sau reședința contribuabilului ori la sediul organului de control fiscal, nu vor fi luate în considerare ulterior la soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere, întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se fac de către organele fiscale, neexistând posibilitatea legală a achitării unei jumătăți din minimul amenzii în termen de 48 de ore.

Capitolul 3

Consultanța fiscală și contestarea actelor de control fiscal

Inspirate de practicile occidentale, modificările de acte normative în materia sugerată de titlul capitolului de față vin într-o măsură din ce în ce mai mare în sprijinul contribuabilului. De altfel, norma care guvernează organizarea și exercitarea controlului fiscal în România (O.G. nr. 70/1997) prevede la art. 12, lit. „c”, dreptul contribuabililor de a beneficia (pe întreaga durată a controlului fiscal) de asistență de specialitate din partea unor profesioniști ai domeniului.

3.1. Reglementarea activității de consultanță fiscală

În România, cadrul juridic privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală ca activitate independentă, de către persoanele care au dobândit această calitate, îl constituie Ordonanța Guvernului nr. 71/31 august 2001¹.

Exercitarea independentă a calității de consultant fiscal se realizează numai pe baza raporturilor juridice civile și comerciale cu persoanele fizice sau juridice cărora le acordă consultanță și față de care acesta nu are nici un fel de interese materiale directe sau indirecte, cu excepția onorariilor convenite pentru munca prestată în această calitate.

Activitatea de consultanță fiscală constă în acordarea de servicii profesionale privind asistența de specialitate la întocmirea declarațiilor de impozite și taxe, asistență pe probleme fiscale și referitor la creanțe bugetare, cum sunt: amenzi, penalități și majorări, cu respectarea prevederilor legale în vigoare, precum și de reprezentare în fața organelor fiscale, iar în fața organelor judecătorești, în calitate de expert.

1. Publicată în *Monitorul Oficial* nr. 538/1 septembrie 2001, adoptată prin Legea nr. 198/16 aprilie 2002 (*Monitorul Oficial* nr. 287/29 aprilie 2002).

3.1.1. Reguli de atribuire a calității de consultant fiscal

Pentru atribuirea calității de consultant fiscal, candidații, persoane fizice, trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții :

- a) să fie licențiați ai unei facultăți cu profil economic ;
- b) să aibă o experiență de minimum 5 ani în una dintre următoarele activități : elaborarea și aplicarea legislației fiscale, administrarea și colectarea veniturilor publice, controlul fiscal, soluționarea contestațiilor, elaborarea și aplicarea reglementărilor contabile, precum și activitatea financiar-contabilă ;
- c) să nu aibă antecedente penale ;
- d) să aibă capacitate deplină de exercițiu ;
- e) să promoveze examenul pentru atribuirea calității de consultant fiscal.

La depunerea documentelor care atestă îndeplinirea condițiilor necesare, candidatul plătește în contul Ministerului Finanțelor Publice o taxă pentru înscrierea la examen. Nivelul taxei se stabilește anual prin ordin al ministrului finanțelor publice, în funcție de costurile necesare organizării examenului.

Examenul pentru atribuirea calității de consultant fiscal se organizează de Ministerul Finanțelor Publice, în baza unui regulament aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice, și constă în susținerea unei probe scrise și a unei probe orale. Materiile de examinare pentru cele două probe sunt următoarele :

- legislație fiscală ;
- gestiune financiară și contabilitatea întreprinderii ;
- elemente de drept financiar și fiscal.

După susținerea și promovarea examenului, Ministerul Finanțelor Publice eliberează candidaților un certificat de atestare.

Persoana care a obținut certificatul în cauză se va înregistra la Camera Consultanților Fiscali și i se va elibera carnetul profesional, care îi permite exercitarea profesiei și utilizarea titlului de *consultant fiscal*.

Consultanții fiscali se pot organiza și în societăți comerciale având în obiectul de activitate consultanță fiscală, care trebuie să fie autorizate în prealabil de Camera Consultanților Fiscali. În vederea obținerii autorizației, acestea plătesc o taxă în contul Camerei.

3.1.2. Organizarea și atribuțiile Camerei Consultanților Fiscali

În termen de 60 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței sus-invocate, se înființează Camera Consultanților Fiscali, care are drept scop coordonarea activității de consultanță fiscală și apărarea drepturilor membrilor săi în exercitarea calității de consultant fiscal.

Camera este organizație profesională de utilitate publică, persoană juridică fără scop lucrativ, cu sediul în municipiul București, care își poate constitui unități teritoriale, având următoarele atribuții :

- a) coordonează activitatea de consultanță fiscală ;
- b) apără interesele profesionale ale tuturor membrilor ;
- c) oferă sprijin și asistență membrilor Camerei în problemele profesionale ;
- d) elaborează norme privind activitatea de consultanță fiscală ;
- e) ține Registrul membrilor Camerei ;
- f) organizează cursuri de perfecționare a consultanților fiscali ;
- g) mediază între membrii Camerei în caz de diferende și la cerere ;
- h) mediază între membrii Camerei și clienții lor în caz de diferende, precum și la cerere ;
- i) stabilește măsuri disciplinare ;
- j) colaborează cu asociațiile profesionale de profil din țară și din străinătate ;
- k) editează publicații de specialitate ;
- l) are alte atribuții stabilite prin lege sau prin regulamentul propriu.

Organele de conducere ale Camerei sunt : Conferința națională, Consiliul superior al Camerei și Biroul permanent al Consiliului superior.

Cheltuielile se suportă din venituri proprii care se constituie din :

- taxa de autorizare a societăților comerciale de consultanță fiscală ;
- taxa de înscriere în evidența Camerei ;
- cotizațiile membrilor Camerei ;
- încasări din vânzarea publicațiilor proprii ;
- donații și sponsorizări ;
- alte venituri din activitatea Camerei.

În termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței sus-invocate, s-a constituit, prin ordin al ministrului finanțelor publice, Comitetul provizoriu al Camerei, format din 9 membri, dintre care unul îndeplinește funcția de președinte, reprezentanți ai următoarelor direcții din cadrul Ministerului Finanțelor Publice : Direcția generală de politică și legislație fiscală, Direcția generală de proceduri fiscale, Direcția generală de administrare a veniturilor publice și a monopolurilor, Direcția generală de îndrumare și control fiscal, Direcția generală de soluționare a contestațiilor, Direcția de reglementări contabile, Direcția generală juridică, având sarcina de a elabora :

- a) Regulamentul de organizare și funcționare a Camerei, incluzând și prevederi referitoare la modul de alegere al tuturor organelor de conducere ale Camerei.
- b) Codul privind conduita etică și profesională în domeniul consultanței fiscale.
- c) norme privind pregătirea și perfecționarea consultanților fiscali.

Comitetul provizoriu al Camerei își încetează activitatea o dată cu organizarea primei Conferințe naționale a Camerei, organizată după 3 luni de la data aprobării prin hotărâre a Guvernului a Regulamentului de organizare și funcționare a Camerei.

Cât privește membrii Camerei, aceștia pot fi :

- a) persoanele cărora li s-a eliberat carnetul profesional ;
- b) societățile comerciale de consultanță fiscală care au obținut autorizația Camerei.

3.1.3. Compatibilitate. Retragera calității de consultant și a autorizației de funcționare

Consultanții fiscali și societățile comerciale de consultanță fiscală pot desfășura, pe lângă activitatea de consultanță fiscală, cu respectarea condițiilor prevăzute de actele normative în materie, și activități de :

- a) expertiză contabilă ;
- b) audit financiar ;
- c) instruire și perfecționare în domeniul fiscal.

Activitatea oricărui consultant fiscal poate fi exercitată la două sau mai multe societăți comerciale, atâta timp cât nu sunt afectate obiectivitatea și independența profesională.

Actul normativ menționat anterior stabilește în termeni extrem de clari că certificatul de atestare a calității de consultant fiscal, respectiv autorizația de funcționare, se poate retrage consultantilor fiscali în următoarele situații :

1. în cazul persoanelor fizice :
 - a) de către Ministerul Finanțelor Publice, când certificatul de atestare a calității de consultant fiscal a fost obținut ca urmare a săvârșirii infracțiunii de fals și uz de fals ;
 - b) de către Cameră, când consultantul fiscal încalcă prevederile Codului privind conduita etică și profesională în domeniul consultanței fiscale ;
 - c) în caz de neplată a cotizației pe o perioadă de un an ;
2. în cazul persoanelor juridice, de către Cameră, în situația în care :
 - a) societatea comercială s-a dizolvat ;
 - b) după emiterea autorizației se constată că aceasta nu ar fi trebuit acordată, sau în cazul în care condițiile de autorizare nu mai sunt îndeplinite ;
 - c) în caz de neplată a cotizației pe o perioadă de un an.

În cazul retragerii certificatului de atestare a consultantului fiscal sau a autorizației societăților comerciale de consultanță fiscală, se interzice acestora practicarea profesiei și utilizarea titlului de „consultant fiscal” sau a denumirii de societate „comercială de consultanță fiscală”.

3.1.4. Registrul consultanților fiscali și al societăților comerciale de consultanță fiscală

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de consultant fiscal se înscriu în Registrul consultanților fiscali și al societăților comerciale de consultanță fiscală, care cuprinde următoarele date referitoare la membrii Camerei : numele și prenumele, alte date de identificare a persoanei, domiciliul, sau, după caz, denumirea și sediul social.

Pentru societățile comerciale de consultanță fiscală se vor menționa în plus :

- a) numele, prenumele și domiciliul persoanelor fizice care efectuează consultanța fiscală în numele societății comerciale de consultanță fiscală ;
- b) numele, prenumele și domiciliul asociaților/acționarilor, directorilor și membrilor consiliilor de administrație ale societăților comerciale de consultanță fiscală.

NOTĂ :

(1) Consultanții fiscali nu pot să își exercite atribuțiile conferite de această calitate pe durata în care desfășoară orice activitate salarizată, cu excepția activităților de expertiză contabilă, audit financiar și instruire și perfecționare în domeniul fiscal.

(2) Prevederea stipulată inițial în O.G. nr. 71/2001, art. 21, al. (5), potrivit căreia exista compatibilitate între activitatea de consultanță fiscală și activitățile didactice, literare, publicistice în domeniu și cea de parlamentar, consilier județean sau local, pe durata mandatului a fost eliminată prin Legea nr. 198/2002.

Așa cum am subliniat anterior, activitatea Camerei în România se desfășoară sub supravegherea Ministerului Finanțelor Publice. În consecință, acesta va urmări permanent ca statutul și celelalte reglementări emise de Cameră să nu contravină reglementărilor legale și ca deciziile luate de organele de conducere ale Camerei să fie în conformitate cu statutul și cu celelalte reglementări.

În caz contrar, urmează să ia măsurile ce se impun pentru respectarea de către Cameră a prevederilor legale.

În planul sancțiunilor specifice, subliniem că reprezintă contravenție, dacă nu a fost săvârșită în astfel de condiții încât, potrivit legii penale, să fie considerată infracțiune, și se sancționează cu amendă de la 15.000.000 lei la 25.000.000 lei, utilizarea titlului de „consultant fiscal” sau denumirea societății comerciale de „societate de consultanță fiscală” în alte condiții decât cele prevăzute de reglementările în materie.

În această situație, se aplică și dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu excepția art. 28 și 29.

Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se fac de către persoanele desemnate de ministrul finanțelor publice.

3.2. Contestarea actelor de control fiscal și modul de soluționare

În prezent, soluționarea contestațiilor introduse împotriva actelor de control sau de impunere întocmite de inspectorii fiscali urmează procedura jurisdicției combinate (administrativă și de drept comun) care presupune următoarele :

- contestațiile se adresează, în primă fază, organelor fiscale ;
- decizia emisă de organele fiscale poate fi atacată la instanțele de drept comun.

Actul normativ care operează în această direcție este O.G. nr. 13/2001².

Aceasta reformează în mare măsură modalitățile de contestare a proceselor verbale întocmite de către organele fiscale și emiterea soluțiilor respective.

3.2.1. Procedura atacării actelor de control fiscal sau de impunere

Contestațiile la care ne referim sunt căi administrative de atac prin care se solicită diminuarea sau anularea, după caz, a impozitelor, taxelor, datoriei vamale, contribuțiilor la fondurile speciale, a majorărilor de întârziere sau a penalităților ori a altor sume constatate și aplicate, precum și a altor măsuri dispuse de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Un aspect nou, favorabil contribuabililor nemulțumiți, este faptul că acțiunile în cauză sunt scutite de taxa de timbru. Întotdeauna, contestațiile se formulează în scris și vor cuprinde în mod obligatoriu următoarele :

- numele sau denumirea contestatorului și domiciliul sau sediul acestuia ;
- obiectul contestației și suma contestată ;
- arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

În mod evident, contestația trebuie semnată de contestator sau de reprezentantul legal al acestuia, iar în cazul persoanelor juridice trebuie să poarte și ștampila.

Contestatorul poate depune în dovedirea contestației formulate acte care nu au fost avute în vedere de organul de control, iar contestația nu poate avea ca obiect alte sume și măsuri decât cele stabilite prin actul atacat ; aceasta trebuie depusă, sub sancțiunea decăderii, în termen de 15 zile de la comunicarea actului atacat, la organul emitent al acestuia. A fost introdusă și posibilitatea recurgerii la calea

2. Este vorba de Ordonanța Guvernului privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele M.F.P., publicată în *Monitorul Oficial* nr. 62/6 februarie 2001.

poștală : contestațiile trimise prin poștă se socotesc formulate în termen, dacă au fost predate cu scrisoare recomandată la oficiul poștal înainte de împlinirea acestuia.

Este foarte important de reținut următoarea departajare :

- contestațiile care au ca obiect sume al căror quantum este de până la 5 miliarde lei se soluționează de organele specializate din cadrul Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice județene, respectiv al Direcției municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își are domiciliul sau sediul contestatorul ;
- contestațiile care au ca obiect sume al căror quantum este de 5 miliarde lei sau mai mare, cele formulate împotriva actelor emise de organele de control din cadrul aparatului central al Ministerului Finanțelor Publice, indiferent de sumă, precum și cele formulate împotriva modului de stabilire a taxei judiciare de timbru se soluționează de organele specializate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Organele care au încheiat actul atacat trebuie să înainteze dosarul contestației organului de soluționare competent în termen de 5 zile de la înregistrarea contestației.

Dosarul respectiv va trebui să conțină copii de pe actul atacat și de pe celelalte documente care au stat la baza întocmirii acestuia, contestația în original și documentele depuse de contestator, precum și un referat motivat cu propuneri de soluționare, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat.

3.2.2. Soluționarea : deznodăminte posibile

Contestațiile se soluționează prin decizie motivată, în termen de 30 de zile de la înregistrare și se semnează de directorul general al Direcției Generale a Finanțelor Publice județene sau de directorul general al direcției specializate din cadrul M. F. P.

Prin decizie, contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă, iar în cazul admiterii contestației se decide anularea totală sau parțială a actului atacat.

Trebuie relevat faptul că prin decizie se poate desființa total sau parțial actul atacat, atunci când din analiza documentelor existente la dosarul contestației nu se poate determina cu claritate baza impozabilă.

În această situație, organul fiscal urmează să încheie un nou act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceeași bază impozabilă care au făcut obiectul contestației, act împotriva căruia se poate exercita calea administrativă de atac la care ne referim.

Organul de soluționare a contestației poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când există indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă fiind reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Decizia se comunică prin poștă la domiciliul sau sediul contestatorului și este definitivă, dar, important de reținut, deciziile Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice județene, precum și deciziile M.F.P. pot fi atacate la instanța judecătorească competentă în a cărei rază teritorială își are domiciliul sau sediul contestatorul.

Hotărârea dată de instanțele judecătorești poate fi atacată, cu recurs, la instanțele superioare, contribuabilul care se consideră nedreptățit având o șansă până la verdictul Curții Supreme.

Lecturi suplimentare : Când statul pierde în judecată pentru neprofesionalismul slujbașilor săi

Odiseea întreprinzătorului Pompiliu Bota a început în data de 12 martie 1997. Atunci, după miezul nopții, o echipă de polițiști din Orăștie, condusă de maiorul Ioan Moța, a năvălit în barul „Parma”, pe care Bota îl deținea în centrul orașului, efectuând o percheziție, însă fără a deține mandat. În urma acestei descinderi, polițiștii i-au înjurat, se pare, și pe angajați, i-au dat afară pe toți clienții și au dispus, fără nici o acoperire legală, sigilarea unității. Mai mult, aceștia au confiscat mai multe baxuri de țigări, pe care le-au considerat timbrate necorespunzător. Revoltat, Bota a rupt sigiliul a doua zi, reluându-și activitatea. Numai că, peste circa șase luni, fosta șefă de serviciu a Administrației Financiare Orăștie, Liana Olaru, „asistată” de locotenentul Dumitru Liviu din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Hunedoara, a întocmit un document în care Bota era acuzat că a comis o evaziune fiscală în valoare de peste 400 milioane lei. Cavalcada tracasărilor de tot felul a continuat până la data de 22 ianuarie 1998, când același locotenent Dumitru l-a reținut 24 de ore pe Pompiliu Bota, fără a-i asigura un avocat care să-l apere. O zi mai târziu, patronul este arestat de un proaspăt procuror, provenit din rândurile poliției, Dorel Herban, pentru neprezentarea la două citații telefonice, cu toate că, potrivit articolului 175 din Codul de procedură penală, citația poate fi înmănată doar scrisă, fiind acuzat de evaziune fiscală de 32 milioane de lei și ruperea unor sigilii „legal” aplicate, fără ca cineva să poată motiva vreo prevedere legală care autorizează polițiștii să sigileze un imobil. Tuns chilug, Bota a stat în arestul I.J.P. Hunedoara, unde, după 30 de zile de calvar, deși expirat, mandatul de arestare nu a mai fost prelungit. În pofida acestui fapt, acuzatul nu a fost eliberat, intrând în greva foamei timp de 15 zile, fapt care l-a lăsat indiferent însă pe actualul „număr doi” din cadrul I.J.P. Hunedoara, colonelul Ioan Poantă, cel care răspundea de Arest. Și, ca o culme a ilegalităților, după 18 zile de deținere ilegală, judecătorul Napoleon Florea de la Judecătoria Orăștie a refuzat eliberarea acuzatului, acesta fiind transferat la Penitenciarul Bârcea Mare. În data de 1 aprilie 1998, Bota a fost eliberat pe cauciune, începând pe cont propriu o adevărată luptă pentru dovedirea nevinovăției sale. Acest lucru a fost posibil

doar după circa doi ani, când Curtea de Apel Alba Iulia, în urma unor dovezi incontestabile, l-a declarat definitiv și total nevinovat. Drept urmare, Pompiliu Bota a dat în judecată statul român pentru gravele abuzuri ale slujbașilor săi, cerând despăgubiri morale de un miliard lei. Tribunalul Hunedoara, prin sentința nr. 238/2000, i-a admis parțial cererea și a condamnat statul român să-i plătească 500 milioane lei. Deoarece decizia nr. 51/2001 a Curții de Apel Alba Iulia a confirmat această sentință, care a devenit definitivă și executorie, Ministerul Finanțelor Publice a virat, în cursul acestei luni, în contul celui acuzat pe nedrept suma datorată. Cu toate acestea, întreprinzătorul din Orăștie nu se declară pe deplin mulțumit până când statul român nu va declanșa o acțiune în regres, conform articolului 507 din Codul de procedură penală, acum, când repararea pagubei a fost acordată, împotriva acelor care „cu rea-credință sau din gravă neglijență au provocat situația generatoare de daune”, considerând că este corect ca prejudiciul adus statului să fie reparat de cei vinovați.

(Daniel Mariș, „Un patron din Orăștie ...”, *România Liberă*, 25 august 2001)

Capitolul 4

Controlul fiscal în Franța

Întreg sistemul fiscal francez, ca de altfel și multe din cele ce sunt în vigoare în țările dezvoltate, este bazat pe „declarație”. În virtutea acestui sistem, fiecare contribuabil este liber să calculeze, să declare propriile venituri și, în consecință, să plătească (în final) impozitul estimat cel puțin într-o primă fază. Acest mecanism, impregnat de liberalism, presupune în mod necesar o contrapondere reprezentată de „control”. Legiuitorul a intenționat ca acest control să fie eficace, să aibă anumite constrângeri, dar și toate garanțiile, atât pentru stat, cât și pentru cetățeni. Din cele redată în continuare vor rezulta principalele reguli care guvernează controalele fiscale conduse de Direcția Generală a Impozitelor, și mai ales controalele la care sunt supuse întreprinderile comerciale sau liberale în cadrul verificărilor contabile.

4.1. Reguli privind controlul fiscal efectuat de Direcția Generală a Impozitelor

Administrația dispune, pentru a asigura misiunea sa de control, de drepturi de investigație definite extrem de clar. Dreptul de comunicare permite agenților Administrației să ia cunoștință de toate informațiile care le sunt necesare pentru controlul impozitului. Acest drept se exercită față de orice persoană fizică sau juridică supusă obligațiilor codului, indiferent dacă este vorba de comerț, industrie, bănci, companii de asigurări, comercianți (agenții de călătorie, vânzători de produse de lux), agricultori și anumite profesii liberale : profesii juridice, agenți de asigurări, avocați, consilieri, notari, experți contabili etc. Ansamblul instituțiilor bancare este supus dreptului de comunicare, în virtutea controlului de stat al cărui obiect îl fac.

În afara identității unui titular de cont, Administrația Impozitelor poate să ceară date despre toate operațiile înregistrate într-un cont bancar. Dreptul de a cere informații nu poate fi exercitat pe lângă : profesii medicale și paramedicale, asociații agreate, particulari și salariați. Chiar dacă Administrația și-ar exercita aceste prerogative pe lângă particulari, aceștia nu sunt obligați să răspundă și nu sunt pasibili de nici o sancțiune în caz de refuz. Anumite documente sunt comunicate direct și regulat Administrației Fiscale : lista organismelor sociale (lista SNIR) ; declarațiile de impunere față de terți, declarația salariilor, pensiilor și rentelor, onorariile și comisioanele vărsate (DADS 1, DAS 2), declarația contractelor de împrumut, declarația administrațiilor publice și asimilate (achiziție imobiliară), rapoarte provenind de la brigăzile specializate.

Informațiile culese astfel de Administrație sunt utilizate pentru controlul impozitului persoanelor identificate cu ocazia exercitării dreptului la informare.

- **Control material și control „pe bucăți”**

Documentele culese de serviciile de impozite cu ocazia subscrierii declarațiilor contribuabililor fac obiectul unui examen critic al Centrului Impozitelor. La finalul acestui control „de dosar”, inspectorul va putea să stabilească direct recalculările, fie în materie de impozite directe, fie în materie de drepturi de înregistrare. De exemplu, pentru aceste ultime cazuri, Administrația va putea controla : realitatea înregistrărilor actelor, natura reală a contractului, valoarea declarată pentru a determina o eventuală insuficiență de preț sau evaluare, fie să facă o cerere pentru lămuriri sau justificări.

- **Examenul veniturilor și folosirea lor : balanța trezoreriei**

Administrația, pentru a ajusta veniturile contribuabililor, poate stabili o balanță de trezorerie, atât la nivelul controlului pe piesele dosarului, cât și cu ocazia unui control fiscal (balanța de trezorerie a veniturilor pe ansamblul căminului sau pe venituri profesionale). Această balanță de trezorerie permite Administrației să aprecieze resursele pe care contribuabilul se presupune ca le-a folosit să ceară contribuabilului justificări în privința diferenței între resursele folosite și cele de care a dispus în mod aparent.

Exemplu : Resurse : Cheltuieli : venit total declarat 560.000 F ; achiziție apartament 1.600.000 F ; împrumut obținut 1.000.000 F ; achiziție de valori mobiliare 50.000 F ; vânzarea mașinii 40.000 F ; cheltuieli de întreținere estimate 30.000 F ; Total resurse : 1.600.000 F. Total cheltuieli : 1.800.000 F. Diferența de justificat : 200.000 F. Dacă respectivul contribuabil nu poate să justifice aceasta diferență, el va fi reintegrat de Administrație în bazele de impozitare.

- **Cereri de lămuriri sau justificări**

La capătul unui control pe documente sau al unei verificări a venitului global, Administrația poate să ceară lămuriri când descoperă contradicții sau discordanțe

în declarația de ansamblu a veniturilor, sau când constata o diferență cu ocazia efectuării unei balanțe de trezorerie. Ea poate să ceară și justificări, adică elemente de probă : în cazul situației de familie a contribuabilului (copie de pe actul de naștere, certificat școlar), în cazul cheltuielilor deductibile din venit, în cazul cifrelor declarate pentru venit. Contribuabilul trebuie să răspundă obligatoriu în termen de 60 de zile. În caz de răspuns nesatisfăcător va fi înaintată o noua cerere care îi dă contribuabilului un termen de 30 de zile pentru a răspunde. În lipsa unui răspuns după prima cerere „2172” sau în cazul unui răspuns evaziv la a doua cerere „2172 Bis”, contribuabilul poate fi taxat din oficiu. În cazul unei absențe de lungă durată, contribuabilul trebuie să-și ia toate măsurile pentru a fi informat în privința eventualelor trimiteri de scrisori importante : fie împuternicind o persoană abilitată să intre în posesia corespondenței, fie indicând o adresă unde să fie trimisă corespondența.

- **Cereri de informare**

Administrația poate să adreseze cereri de informare (imprimat nr. 754). Nu poate fi aplicată nici o sancțiune legală în cazul neprimirii unui răspuns sau în caz de răspuns insuficient. Dar este evident că, în acest caz, Administrația va folosi alte mijloace care să-i permită să ceară această informație.

- **Dreptul de vizită**

Dreptul de vizită are ca scop să permită Administrației căutarea unor probe privind „mișcări” frauduloase. Plasat sub controlul autorităților juridice (judecător sau președinte de tribunal), acest drept de vizită permite Administrației să percheziționeze contribuabilii și să caute probe și documente. Acest drept nu se exercită decât în mod excepțional.

- **Tipuri de control**

Administrația poate să revină asupra tuturor omisiunilor, insuficiențelor și greșelilor constatate în legătură cu baza de impozitare sau plata impozitului, chiar dacă această greșeală este imputabilă Administrației Fiscale.

- *Verificare diagnostic*

Ea permite verficatorului, după o analizare rapidă a coerenței declarației în raport cu condițiile exercițiului financiar și contabil, să aprecieze dacă trebuie sau nu să-și continue investigațiile. În cursul acestei prime faze a controlului, verficatorul va putea să notifice recalculările.

- *Verificarea contabilității*

Este vorba de un examen, la locul exercițiului, al documentelor contabile, având ca scop să controleze sinceritatea declarațiilor subscrise. Această verificare nu se referă decât la categoriile de venituri pentru care contribuabilul este obligat să țină contabilitatea. În practică, pentru profesiile liberale, verificarea

contabilității nu se face decât pentru veniturile non-comerciale și nu va putea fi efectuată decât la locul exercițiului profesiei. Verificatorul trebuie să respecte garanțiile prevăzute în favoarea contribuabililor verificați. Doar documentele și evidențele contabile ce au legătură cu activitatea liberală și conturile bancare profesionale sau mixte vor fi comunicate verificatorului.

- *Examen contradictoriu al ansamblului situației fiscale personale (ESFP)*

Este vorba de un control al venitului global. Privește atât veniturile pe categorii (venituri noncomerciale) cât și veniturile de ansamblu (salarii, venituri funciare, venituri mobiliare) a persoanelor căminului fiscal (soț, soție, persoane în întreținere). Acest control se poate desfășura în urma unui control „pe acte” sau în completarea unei verificări de contabilitate. Conturile bancare private va trebui să fie comunicate, ca și documentele care se referă la activitatea liberală, pentru a permite inspectorului să compare veniturile declarate cu veniturile reconstituite după disponibilitățile utilizate. La capătul acestui examen, Administrația va putea cere lămuriri sau justificări, sau să angajeze direct o procedură de reparare (îndreptare).

• **Locul controlului**

Dacă este vorba de o verificare de contabilitate, Administrația are dreptul de verificare la fața locului și contribuabilul nu se poate opune (articolul L.74 din Cartea procedurilor fiscale). Se poate totuși cere, din rațiuni practice, ca verificarea să se desfășoare la biroul consilierului care deservește contribuabilul supus controlului. Dacă este vorba de un examen contradictoriu al ansamblului situației fiscale personale, Administrația nu dispune de nici un drept de aceeași natură. În virtutea inviolabilității domiciliului, se poate refuza întotdeauna desfășurarea unui ESFP la domiciliul personal al contribuabilului fără să se riște vreo sancțiune. În principiu, ESFP se desfășoară în localurile administrative sau în biroul verificatorului. Cu această ocazie, orice document remis de contribuabil trebuie să facă obiectul unui document de primire din partea Serviciului Impozitelor.

• **Agenții controlului**

Agenții însărcinați cu controlul unei contabilități aparțin corpului funcționarilor de categorie A, având grad de inspector, sau de categorie B, având grad de controlor. Acești agenți sunt organizați în brigăzi specializate, unde componentele variază după teritoriu sau materie. Pentru particulari sau micile întreprinderi, în principiu, inspectorul este cel ce gestionează dosarul la centrul de impozite, de care depinde domiciliul sau sediul lor social, care va efectua direct controlul. Competența brigăzilor este locală, dar sunt anumite servicii mai importante, ca Direcția Verificărilor Naționale și Internaționale (DVNI), care se ocupă cu verificările marilor întreprinderi sau a grupurilor de întreprinderi, Direcția Națională a Anchetelor Fiscale (DNEF), care intervine în întreprinderi

în urma unor proceduri de poliție sau judiciare, Direcția Verificărilor Regiunii Ile-de-France (DVRIF) specializată pentru această regiune.

Nu trebuie confundați acești agenți „de poziție” cu funcționarii trezoreri care au ca sarcină să recupereze impozitele: perceptorul și casierul. Rolul acestor două categorii de funcționari este complet distinct: inspectorul nu intervine absolut deloc în procedura de percepere a impozitului pe care îl calculează, așa cum perceptorii și casierii nu intervin în procedura de calcul al impozitului sau de recalculare.

- **Alegerea contribuabililor controlați**

Fiecare contribuabil are un dosar la Centrul Impozitelor de care ține domiciliul său și, eventual, un dosar la Centrul Impozitelor de care ține locul său de muncă. Administrația se asigură periodic în privința conținutului și a coerenței informațiilor din aceste dosare. Lipsurile din declarații sau anomaliile evidente îl vor incita pe controlor să se intereseze mai de aproape de dosar. Altfel spus, în fiecare an diferitele servicii însărcinate cu controlul fiscal procedează la stabilirea de programe în privința întreprinderilor de verificat. În practică, este stabilit în fiecare an un program nominativ la scară departamentală, regională sau națională, după caz. Bineînțeles, Administrația are posibilitatea să procedeze la verificări în afara programului dacă se descoperă o prezumție de fraudă gravă în legătură cu un contribuabil care nu figurează în program. Dar aceste verificări în afara programului sunt excepționale și trebuie să fie autorizate în prealabil de directorul departamental. Pentru a stabili acest program în spiritul prevăzut, serviciile au la dispoziție „fișierul de întreprindere”. Acest fișier regroupează informații referitoare la fiecare întreprindere arondată unui sector teritorial determinat. Examenul acestor elemente diverse permite să se evidențieze anomaliile și să se declanșeze, dacă e cazul, cererile de informații sau de verificări mai mult sau mai puțin extinse. Alegerea întreprinderilor de verificat rezultă și din directivele D.G.I. care definește în fiecare an prioritățile pe regiuni sau pe activități. „Selecția” ține cont și de circumstanțele locale, ca nivelul de trai al contribuabilului, un comportament fiscal necorespunzător bine cunoscut, informații și anomalii diverse. Controalele pe bază de denunțuri sunt excepționale și nu intervin decât în cazul unor informații multiple și concordante. În concluzie, nu se poate stabili o regulă generală nici în privința frecvenței obișnuite a controlului pentru un contribuabil sau altul: unii (rari) nu sunt niciodată controlați în timpul vieții lor profesionale, alții sunt controlați din 3 în 3 ani.

- **Avizul verificării. Trimiterea sau primirea unui aviz de verificare**

Avizul prealabil de verificare, fie de contabilitate, fie examenul contradictoriu al ansamblului situației fiscale personale (ESFP) este obligatoriu înaintea oricărei intervenții. El se referă la anii supuși verificării. Este însoțit obligatoriu de un

exemplar al „cartei drepturilor și obligațiilor contribuabilului verificat”. Dispozițiile conținute în acest document sunt opozabile Administrației. Se poate cere, pentru un motiv justificat, un report al datei prevăzute pentru începutul verificării. Contribuabilul poate profita de termenul lăsat înaintea intervenției pentru a inventaria documentele contabile și actele justificative. Consiliul de Stat admite ca suficient un termen de șase zile calendaristice între primirea avizului de verificare și începutul operațiunilor de control.

În mod excepțional, avizul de verificare poate fi înmănat personal de inspector contribuabilului. Cu ocazia acestei vizite inopinate, verificatorul va putea în mod exclusiv : să constate existența materială a documentelor contabile, să stabilească inventarul mijloacelor materiale, mobiliare și imobiliare utilizate pentru exercitarea profesiei. Examenul efectiv al documentelor contabile nu va putea fi declanșat decât la expirarea unui termen rezonabil, care să permită contribuabilului să se organizeze.

- **Dreptul la asistența unui consilier**

Contribuabilul este informat în legătură cu posibilitatea de a fi asistat în cursul verificărilor de o persoană la alegerea sa (consilier, contabil, confrate).

- **Identitatea interlocutorului**

Se permite contribuabilului verificat (și puțin familiarizat cu organizarea administrativă), să se adreseze superiorilor ierarhici ai agentului verificator. În acest scop, numele și adresele : verificatorului, inspectorului principal care este superiorul său ierarhic, al directorului de divizie (interlocutor departamental), trebuie să fie aduse la cunoștința contribuabilului verificat prin intermediul unei coli de hârtie adăugate la „Carta drepturilor și obligațiilor contribuabilului verificat” și la avizul de verificare.

- **Desfășurarea controlului**

Începutul controlului : o verificare a contabilității debutează în prima zi a intervenției verificatorului în unitate. Această dată este menționată pe avizul de verificare. Prima întâlnire este rezervată în mod obișnuit vizitării localurilor întreprinderii și prezentării diferiților interlocutori : verificator, contribuabil, consilier etc. Contribuabilul și inspectorul convin asupra întâlnirilor succesive, în cursul cărora acesta din urmă va cere sa aibă acces la documentele contabile obligatorii și la justificările lor (facturi, contracte, corespondențe comerciale primite sau emise de întreprindere).

În situația în care contabilitatea este ținută prin sisteme informatizate, controlul se efectuează asupra ansamblului informațiilor, datelor și procedurilor informatice care concură la formarea rezultatelor contabile sau fiscale, la elaborarea declarațiilor obligatorii, ca și la elaborarea documentației referitoare la analize, la programarea și executarea procedurilor. Agenții de impozite pot să efectueze

verificarea pe materialul utilizat de contribuabil. Acesta poate cere să efectueze el însuși toate, sau o parte din procedurile informatice necesare verificării. Contribuabilul poate să ceară ca respectivul control să nu fie efectuat pe materialul întreprinderii.

Verificarea trebuie să instaureze o dezbatere contradictorie și politicoasă. Contribuabilul trebuie să pună la dispoziție inspectorului un birou dotat cu un confort normal. Nu trebuie omis că inspectorul este un profesionist, care, pentru rațiuni evidente de confort personal în cursul verificării, dar și din rațiuni de psihologie, va încerca să evite pe cât posibil crearea unui climat de neîncredere sau a unei situații conflictuale cu interlocutorul său. Un dialog constructiv, fără discuții inutile și pe cât de amabil posibil, trebuie să se instaureze și să permită fiecăruia să-și desfășoare activitatea absolut corect: pentru verificator, care este investit cu o misiune de serviciu public, și care are de raportat superiorilor săi ierarhici; pentru contribuabil, care trebuie să i se prezinte cu o imagine de profesionist competent și integru.

- **Exercițiile contabile supuse controlului. Termenul de revenire**

Administrația are posibilitatea să repare omisiunile sau insuficiențele constatate în calcul sau în stabilirea impozitului în cadrul unui termen numit „termen de revenire”. Acest termen este variabil în funcție de impozitele în cauză sau de circumstanțe. În principiu, pentru majoritatea impozitelor și taxelor datorate de întreprinderi, acest termen expiră pe 31 decembrie al celui de-al treilea an care urmează celui în care este datorată impozitarea. Astfel, baza de impozit datorat pentru anul 2000 poate să facă obiectul unei reveniri până la 31 decembrie 2003, adică fie o recalculare, fie un aviz de impozitare complementar. De asemenea, impozitele datorate pentru 2003 pot fi rectificate până la 31 decembrie 2006 de serviciul impozitelor. În materie de drepturi de înregistrare, prescrierea expiră tot pe 31 decembrie al celui de-al treilea an ce urmează operațiunii, dar cu condiția ca exigibilitatea drepturilor să fi fost suficient cunoscută prin înregistrarea unui act sau a unei declarații. În lipsa înregistrării unui act sau a unei declarații, dreptul de revenire al Administrației se prescrie după 10 ani. Este de reținut că descoperirea unor opere frauduloase permite o prelungire a termenului de revenire cu 2 ani. Termenul de prescriere fiscală înseamnă că, în cadrul unui termen de revenire, Administrația, care înțelege să repare erorile sau omisiunile, trebuie obligatoriu să recupereze impozitățile complementare: odată depășit acest termen, nu va mai putea fi validată nici o rectificare.

- **Întreruperea prescrierii**

Totuși, anumite evenimente, care intervin în cadrul acestui termen, au ca efect oprirea cursului prescrierii și se pornește un nou termen de 3 ani plus anul în curs. Printre aceste evenimente figurează notificările de recalculare. Astfel,

pentru un impozit pe veniturile dobândite în 2000, termenul de revenire expiră pe 31 decembrie 2003 ; dacă în cursul lunii septembrie 2003, contribuabilul primește o notificare de recalculare asupra acestor venituri, se deschide un nou termen de 3 ani, plus anul în curs la Administrație, până la 31 decembrie 2006. Prescrierea fiscală nu împiedică Administrația să verifice contabilitatea anilor prescriși (exemplu : pentru a căuta originea unui deficit sau unei amortizări). Nu trebuie confundată prescrierea fiscală și prescrierea recuperării impozitului. Inspectorul de impozite dispune în principiu de un termen care expiră la 31 decembrie al celui de-al treilea an care urmează, fie cel al constatării datoriei fiscale (exemplu : încasare de venituri, realizarea operațiunilor la care se adaugă TVA), fie cel al notificării de recuperare pentru a fixa recuperarea de impozit, adică a stabili „titlul de plătit”. Perceptorul sau casierul căruia îi este adresat acest „titlu de plătit” dispune, în ce-l privește, de 4 ani începând cu data începerii recuperării pentru a încasa suma datorată, sau pentru a exercita urmărirea contribuabilului „în defect” ; în acest ultim caz, actul de urmărire (ordinul de plată, de exemplu) întrerupe prescrierea și face să reînceapă un nou ciclu de 4 ani și așa mai departe. Cele 2 prescrieri – termenul de revenire și termenul de recuperare – sunt diferite tehnic și nu intervin în aceleași domenii ; ele nu trebuie confundate.

Exemplu : pentru anul 2000, termenul de revenire expiră pe 31 decembrie 2003. În cursul lunii septembrie 2003, contribuabilul primește o notificare de recalculare a veniturilor din 2000 ; ținând cont de această notificare, termenul de care dispune Administrația pentru a recupera recalcularea expiră pe 31 decembrie 2006. Avizul de recuperare este stabilit pe 1 decembrie 2006 ; perceptorul dispune de 4 ani pentru a recupera fondurile, deci până în 30 noiembrie 2010. Dacă perceptorul face un ordin de plată în ianuarie 2010, el va dispune, începând cu această dată, de un termen de 4 ani pentru a recupera fondurile, deci ianuarie 2014, și așa mai departe până în ziua când recalcularea este plătită.

- **Durata controlului**

Ea variază în funcție de forma controlului. În cazul *verificării contabilității*, durata totală nu poate să depășească trei luni, sub sancțiunea nulității impozitelor, dacă suma veniturilor brute nu depășește 1.500.000 F pentru fiecare an verificat. Dacă veniturile libere ale unui singur an supus verificării depășesc această cifră, durata verificărilor contabile nu mai este limitată. Ea se înregistrează de la data primei până la data ultimei intervenții la fața locului a verficatorului.

- **Examen contradictoriu al ansamblului situației fiscale personale (ESPF)**

Durata este limitată la un an. Ea se înregistrează de la data primirii avizului de verificare până la data încheierii ESFP. Termenul este prelungit dacă contribuabilul : nu oferă date despre conturile sale bancare într-un termen de 60 de zile ; dispune de venituri în străinătate ; a obținut termen complementar pentru

a răspunde unei cereri de lămurire sau de justificare ; dacă dreptul de comunicare este exercitat pe lângă o autoritate juridică.

- **Drepturile verficatorului**

Secret profesional : fișier sau agendă cu întâlniri. Aceste documente nu sunt supuse dreptului de control al Administrației din momentul în care nu țin loc de documentele contabile. Nu se folosesc fișele bolnavilor pentru a trece sumele onorariilor primite ; inspectorul ar fi atunci abilitat să ceară pentru control aceste fișe care nu ar mai putea fi protejate de secretul profesional. Inspectorul nu poate în principiu să ia documentele contabile. Verificarea se efectuează în mod normal în localurile unde profesează practicianul. Sub sancțiunea nulității impozitărilor, verficatorul va putea lua documentele, lăsând o justificare scrisă doar în cazul unei cereri exprese și scrise a practicianului.

- **Finalul controlului propriu-zis**

La capătul unui control „pe acte”, al unei verificări de contabilitate, al unui ESFP, al unei cereri de lămuriri sau de justificare, verficatorul trebuie să observe regulile de procedură, care variază după situații, pentru a informa contribuabilul în legătură cu recalculările pe care le are în vedere.

- **Procedura contradictorie**

Procedura normală de recalculare este procedura contradictorie, denumită și „procedura de recalculare justificată”. Procedura contradictorie se caracterizează în principiu prin : dovada probei, care presupune obligația Administrației de a motiva orice recalculare, în așa fel încât să permită contribuabilului să se apere ; existența unei dezbateri orale între inspector și contribuabil în timpul desfășurării operațiilor de control. În virtutea garanțiilor pe care le comportă această procedură pentru contribuabil, ea este rezervată practicienilor care și-au respectat obligațiile în materie de declarații.

- **Procedura de impozitare din oficiu (taxare sau evaluare)**

Legea dă Administrației, în cazuri foarte precise, puterea de a stabili din „oficiu” impozitări suplimentare. Caracteristica principală a acestei proceduri este de a nu fi contradictorie : contribuabilul nu-și poate prezenta apărarea înainte de recuperarea (perceperea) impozitărilor, el urmând să suporte dovada probei în eventualitatea unui contencios în fața Tribunalului. Caz de taxare din oficiu : în lipsa subscrierii unei declarații de ansamblu a veniturilor (2042) în cele 30 de zile ale unei prime somații ; lipsa sau insuficiența unui răspuns la cererile de lămurire sau justificare. (Exemplu : invocarea greșelilor în prelevările organismelor sociale SNIR, fără ca acestea să fi fost contestate în timp util).

- **Caz de evaluare din oficiu: absența subscrierii declarației B.N.C. (2035) în cele 30 de zile de după primirea unei somații**

Opoziția față de controlul fiscal se întâmplă când atitudinea contribuabilului conduce la privarea verficatorului de posibilitatea efectuării misiunii sale: refuzul de a primi inspectorul, refuzul de a comunica documente, refuzul de a-i rezerva un loc decent pentru efectuarea operațiilor de control. Bazele de impozitare pot fi evaluate din oficiu. Oricare ar fi denumirea aleasă de Administrație pentru a-și califica intervenția, ea constă în a fixa un venit și a-l impozita. În cadrul unei proceduri de impozitare din oficiu, sunt aplicate penalitățile de întârziere și majorările variabile.

- **Recalculări eventuale**

Se pot prezenta două cazuri: aviz de absență a recalculării și notificarea recalculării. Nefiind prevăzută nici o recalculare, Administrația trebuie să adreseze un aviz de absență a recalculărilor, care marchează sfârșitul oficial și definitiv al controlului.

- **Notificarea de recalculare**

La capătul controlului, inspectorul trimite, printr-o scrisoare recomandată cu semnătură de primire, într-un singur exemplar, o notificare de recalculări care enunță rectificările de bază pe care le are în vedere pentru fiecare impozit și pentru fiecare exercițiu financiar verificat. Această notificare are trei consecințe: întrerupe pe parcursul prescrierii care se aplică dreptului de revenire al Administrației; deschide un termen de răspuns de 30 de zile impus, în principiu, atât contribuabilului cât și Administrației; fixează limitele impozitării care se stabilește la finalul procedurii. Notificarea trebuie să indice obligatoriu suma drepturilor, (taxe și penalități) care rezultă din recalculări.

- **Răspunsul contribuabilului**

Contribuabilul prezintă, în scris, observațiile sale privind recalculările pe care le contestă, într-un termen imperativ de 30 de zile. Administrația are obligația de a răspunde printr-un „Răspuns la observațiile contribuabilului”. În acest răspuns al verficatorului, anumite puncte pot fi abandonate și altele menținute. Această fază marchează, în principiu, sfârșitul procedurii de dialog cu inspectorul.

- **Imposibilitatea de a redeschide o verificare de contabilitate**

Când verificarea contabilității pentru o perioadă determinată legată de un impozit sau grup de impozite s-a finalizat, Administrația nu poate proceda la o nouă verificare la locul înscrisurilor privind aceleași impozite și pentru aceeași perioadă. Administrația riscă anularea impozitelor stabilite în urma celei de-a doua verificări. Excepție: dacă verificarea a fost limitată la operațiuni determinate,

cele care nu au fost controlate pot fi controlate ulterior, în limita termenului de prescriere. În cazul acțiunilor frauduloase, termenele normale de revenire sunt prelungite cu 2 ani, chiar dacă acești 2 ani au făcut deja obiectul unui control.

- **Consecințele recalculărilor**

Dacă contribuabilul nu acceptă recalculările existente, la primirea „Răspunsului la observațiile contribuabilului” se deschide perioada căilor de recurs.

- **Recurs înainte de primirea calculului recuperărilor**

Se adresează o cerere de întâlnire cu Inspectorul Principal, superior ierarhic verficatorului. Preluarea se face de către Comisia Departamentală (preluarea poate fi efectuată la inițiativa Administrației). Pentru ca cererea să poată fi primită, procedura de recalculare contradictorie nu trebuie să fie nici înlăturată și nici terminată. Intervenția Comisiei este deci exclusă: fie când Administrația este îndreptățită să înlăture aplicarea procedurii contradictorii (impozitări din oficiu, de exemplu în lipsa unui răspuns la o cerere de justificare), fie când impozitarea a fost stabilită. Cererea trebuie să fie urmarea unui dezacord. Comisia nu poate, în consecință, să fie acționată (pusă în mișcare), nici înainte ca respectivul contribuabil să fi răspuns notificării, nici după ce el a acceptat formal sau tacit recalcularea notificată. Cererea contribuabilului poate fi adresată direct, fie secretariatului Comisiei Departamentale, fie Administrației; ea nu este supusă nici unei condiții particulare de formă. Administrația trebuie să dea urmare cererii de preluare (luare în posesie) a Comisiei căreia i s-a adresat contribuabilul, când această cerere îndeplinește condițiile de admitere. În acest caz, lipsa consultării Comisiei de către Administrație ar avea, într-adevăr, drept consecință vicierea procedurii de impozitare. Dezacordul trebuie să se refere la o chestiune de fapt, cu excluderea oricărei probleme de drept. Rezultă că întotdeauna Comisiile Departamentale trebuie să se declare competente, în măsura în care dezacordurile sesizate se referă la probleme de drept. Comisia Departamentală, care include în număr egal reprezentanți ai Administrației și ai contribuabililor, formulează un aviz. Când Comisia s-a pronunțat în privința recalculării de care a fost sesizată, Administrația suportă consecințele în caz de reclamație, oricare ar fi avizul dat de acest organism, în afară de cazul când contribuabilul a prezentat o contabilitate cu grave deficiențe; în acest caz, consecințele vor fi suportate de contribuabil, dacă impozitarea a fost stabilită conform avizului Comisiei. Dacă impozitarea stabilită este superioară cifrei rezultate din avizul Comisiei, consecințele vor fi suportate de Administrație. Dacă contribuabilul nu a prezentat contabilitatea, el va suporta consecințele, indiferent de avizul Comisiei. În funcție de cazuri, Administrația propune eşalonarea impozitelor suplimentare. Contribuabilul poate cere o recuperare eşalonată a recalculărilor acceptate.

- **Recurs după primirea calculului recuperărilor**

După primirea calculului recuperărilor, contribuabilul va putea să acționeze în tribunal, dar, în prealabil, va trebui să facă o reclamație la Serviciul Impozitelor. Este începutul fazei contencioase.

- **Reclamația prealabilă**

Pentru a fi înregistrate, reclamațiile trebuie prezentate în termen. Data de reținut pentru a aprecia valabilitatea unei reclamații este data primirii sale de serviciul destinat. Reclamațiile trebuie să parvină Serviciului Impozitelor la alegerea contribuabilului: fie în materie de impozite locale (taxa profesională mai ales) cel mai târziu pe 31 decembrie al anului următor celui de recuperare a rolului, iar pentru orice altă materie fiscală, cel mai târziu pe 31 decembrie al celui de-al doilea an ce urmează recuperării impozitelor recalculate; fie pe 31 decembrie al celui de-al treilea an ce urmează celui în cursul căruia a intervenit notificarea de recalculare. Reclamația este făcută Directorului Serviciilor Fiscale din cadrul Centrului Impozitelor de care depinde inspectorul verificador, în scris, sub forma unei simple scrisori care menționează impozitul sau impozitele divergente, motivele și concluziile reclamantului. Ea trebuie să fie însoțită de o copie a avizului de recuperare și de notificarea recalculeșilor. Absența răsponșului după 6 luni echivalează, pe planul procedurii de urmat, cu o respingere a reclamației.

- **Preluarea de către tribunale**

Oricare ar fi natura recalculeșilor, contestațiile făcute de către contribuabili sunt în primul rând și în mod obligatoriu prezentate Directorului Serviciilor Fiscale. Contribuabilul poate sesiza organele juridice competente în 2 luni de la notificarea răsponșului Directorului. Totuși, în cazul când răsponșul Directorului întârzie, contribuabilul poate, fără să mai aștepte, să sesizeze tribunalul începând cu a 7-a lună de la data reclamației. Jurisdicția competentă în materie de impozite directe (mai ales impozitul pe venituri) o are Tribunalul Administrativ care judecă în prima instanță; deciziile sale sunt susceptibile de apel în fața Curții Administrative de Apel sau a Consiliului de Stat. În materie de drepturi de înregistrare, de taxă de publicitate funciară, de impozit de solidaritate pe avere sau de contribuții indirecte, Tribunalul Suprem dă decizii, iar hotărârile sale nu pot fi deferite decât Curții de Casație. Curtea Administrativă de Apel poate fi sesizată după pronunțarea hotărârii Tribunalului Administrativ. După apariția hotărârilor Tribunalului Suprem sau ale Curții Administrative de Apel, după caz, va putea fi formulat un recurs.

- **Recurs gratuit**

În afara procedurii contencioase, contribuabilul poate să facă recurs gratuit. Recursul gratuit se poate aplica, fie la revenirea asupra impozitelor, fie în cazul

penalităților. El constă în a solicita, pentru motive particulare, descărcarea totală sau parțială a unei impozitări a cărei fundamentare nu o contestă. Contribuabilul face apel la bunăvoința Administrației. Reclamațiile gratuite nu sunt supuse, în principiu, nici unei condiții de formă și de termen. Ele trebuie adresate pe o simplă foaie Serviciului Impozitelor de care depinde locul de impunere.

- **Tranzacția**

Tranzacția se poate defini ca un contract prin care Administrația și contribuabilul se pun de acord pentru un litigiu cu ajutorul concesiilor reciproce. Administrația acceptă o diminuare a penalităților și, în contrapartidă, contribuabilul se angajează să renunțe la introducerea sau reluarea unei proceduri contencioase. Cererea de tranzacție poate interveni înainte sau după începerea recuperării penalităților. Tranzacția este un obstacol în calea oricărei reclamații ulterioare.

- **Penalitățile**

În toate cazurile va fi aplicată o dobândă unică de 0,75% pe lună pentru a repara prejudiciul financiar suportat de Trezorerie din cauza insuficienței sau întârzierii plății impozitelor. Dacă un contribuabil aduce la cunoștință printr-o „mențiune expresă” motivele de drept sau de fapt pentru care el nu menționează anumite elemente de impozitare în totalitate sau în parte, sau deduceri care ulterior se dovedesc nejustificate, recalculările operate pe aceste motive nu implică aplicarea unor dobânzi de întârziere (articolul 1728 din CGI). În cazul unor infracțiuni grave se adaugă o sancțiune specială acestei dobânzi de întârziere. Severitatea sancțiunilor diferă : în cazul lipsei sau producerii întârziate a declarațiilor ; în cazul lipsei sau întârzierii unui vărsământ al impozitelor ; în cazul omisiunilor, insuficiențelor sau inexactităților apărute în declarații ; în cazul unei opoziții la control.

- **Amânarea plății**

Prezentarea unei reclamații rămâne în principiu fără efect în ce privește recuperarea. Contribuabilul trebuie să achite Administrației însărcinate cu recuperarea, în termenele prevăzute, integralitatea recalculărilor. Totuși, contribuabilul poate cere o amânare de plată a recalculărilor contestate și a penalităților aferente. Pentru a beneficia de amânare, reclamantul trebuie să facă o cerere expresă, în reclamație precizând suma sau bazele contestației la care crede că are dreptul și să constituie, pentru Administrația interesată, garanții care să asigure recuperarea impozitului (acțiuni de Trezorerie, valori mobiliare, ipoteci, obligațiuni garantate). De îndată ce garanțiile sunt constituite și au fost acceptate, amânarea plății devine automată. Dacă Administrația nu acceptă garanțiile oferite de contribuabil pentru că le consideră insuficiente, ea își face cunoscută decizia către cel interesat printr-o scrisoare recomandată.

- **Termen de plată**

Când recalcularea este socotită definitivă, va trebui achitată suma. Ca impozit „normal”, există posibilitatea de a cere Contabilului Trezoreriei (în general receptorului) să acorde, prezentând garanții, facilități în privința termenelor de plată.

- **Prevenirea**

Pentru a evita consecințele dăunătoare ale unei verificări posibile, este de dorit ca un contribuabil să-și ia niște măsuri de precauție :

- să țină o contabilitate regulată ;
- să fie informat de evoluția reglementărilor fiscale care îl privesc.

Dar mai este de dorit : să depună declarațiile (semnate) în termen ; să adauge la declarații „mențiuni exprese” ; să știe că un acord verbal sau tacit cu inspectorul, indiferent de opțiune, nu are nici o valoare ; să păstreze documentele justificative : documentele contabile și extrasele bancare trebuie păstrate minimum 6 ani ; nu trebuie adoptată poziția „struțului” la primirea corespondenței Administrației ; nu trebuie ezitat în a face declarații rectificative în mod spontan, în cazul descoperirii unor erori etc.

4.2. O sinteză vizând elementele-cheie ale controlului administrației fiscale¹

Abrevieri utilizate

BA	- Beneficiu agricol (Impozit pe venit)
BIC	- Beneficiu industrial și comercial (Impozit pe venit)
BNC	- Beneficiu necomercial (Impozit pe venit)
CE	- Consiliu de Stat
Cf	- Conferință
CGI	- Cod general al impozitelor
DF	- Drept Fiscal (revistă lunară)
DGDDI	- Direcția Generală a Vănilor și a Drepturilor Indirecte
DGI	- Direcția Generală a Impozitelor
ESFP	- Examen contradictoriu al situației fiscale

1. Avem în vedere aici atât controlul Direcției Generale a Impozitelor (D.G.I.), cât și Direcția Generală a Vănilor și Drepturilor Indirecte (D.G.D.D.I.). Materialul este tradus și adaptat după Fr. Querol, conferențiar de drept public la Universitatea de Științe Sociale din Toulouse (I) și cercetător științific la Institutul de Cercetări Europene de Drept Economic, *op. cit.*

INSEE	- Institutul Național de Statistică și de Studii Economice
LPF	- Cartea Procedurilor Fiscale
TGI	- Tribunalul Suprem
TVA	- Taxa pe valoarea adăugată

Desfășurarea controlului fiscal

Administrația, având inițiativa controlului fiscal, beneficiază de-a lungul acestuia, de puteri remarcabile. Acestea sunt totuși contrabalansate în parte de garanțiile oferite contribuabililor controlați.

4.2.1. Puterile (drepturile) administrației fiscale

În cadrul acestei prezentări, ne vom referi în mod predilect la cele patru prerogative ale administrației, insistând pe gradăția constrângerii în raport cu contribuabilul.

4.2.1.1. Cererile de lămuriri sau de justificări

LPF, în articolul L16, autorizează Administrația în materie de impozit pe venit să adreseze contribuabilului o cerere de lămuriri sau de justificări.

Există o diferență notabilă între aceste două categorii de cereri. Prin cererea de lămuriri, administrația se adresează contribuabilului pentru a obține precizări în legătură cu situația sa fiscală; cererea de justificări prezintă un grad de constrângere mai ridicat pentru că impune și prezentarea de probe. Legiuitorul a fost atent la acest aspect și a prevăzut cazuri foarte precise pentru cererea de justificare. Chiar dacă sunt diferite ca fond, aceste două cereri au un regim juridic uniform. Administrația trebuie să acorde contribuabilului un termen de răspuns care nu poate fi mai mic de două luni. Acest termen trebuie să permită contribuabilului să răspundă pertinent la cererile administrației fiscale.

Marea problemă pe care o pun aceste tipuri de cereri este de a ști dacă contribuabilul are interes să răspundă. Răspunsul este bineînțeles pozitiv. Cea mai proastă soluție pentru el ar fi să nu răspundă și să conteze pe o posibilă uitare a administrației. Căci, în fața absenței răspunsului din partea contribuabilului, administrația este autorizată să procedeze la taxarea din oficiu. Aceasta constă într-o determinare unilaterală a bazelor reținute de administrație. În cazul unui răspuns judecat ca insuficient de administrație, contribuabilul este somat ca, în 30 de zile să-și completeze răspunsul, în caz contrar el fiind taxat din oficiu.

4.2.1.2. Dreptul de comunicare

Este prevăzut expres în articolele L81 și următoarele din LPF. Articolul 81 stipulează că „permite agenților administrației, pentru controlul impozitelor, să

cunoască documente și informații”. Câmpul de aplicare al dreptului de comunicare este lărgit și de faptul că acest drept se exercită, oricare ar fi suportul utilizat pentru păstrarea documentelor, inclusiv magnetic. Cât privește documentele, este vorba de toate actele care atestă un vărsământ de venit sau realizarea de tranzacții, sursa de îmbogățire pentru beneficiar (documente contabile mai ales). S-ar putea crede, la o primă vedere, că acest drept privește doar documentele deținute de contribuabil. În realitate nu este așa. Dreptul de comunicare autorizează agenții administrației fiscale să culeagă informații și de la terți. Acest tip de control este cu atât mai eficace cu cât, uneori, terții au interes să comunice informații și documente despre situația fiscală a contribuabilului, în măsura în care acesta le poate influența propria situație fiscală și le poate atenua impozitul. Dar dreptul la comunicare nu se exercită spontan în sensul că agenții administrației sunt cei care trebuie să informeze terții în legătură cu informațiile pe care le doresc. Este de datoria verficatorului să meargă la fața locului și să facă, eventual, copia documentelor privind cheltuielile administrației.

LPF întocmește o listă a terților, supusă obligației de comunicare. Este de dorit să fie trecuți patronii, organisme de securitate socială, băncile și intermediarii burselor de valori, membrii profesiilor liberale care efectuează prestări de servicii (avocat, contabil, portărel). LPF va include chiar și tribunalele (autoritate judiciară și ministerul public) în lista autorităților supuse dreptului de comunicare. Se pot ridica o serie de întrebări: Terții vizați de dreptul de comunicare au obligația să prezinte documentele administrației fiscale? Nu au dreptul să se prevaleze de secretul profesional în fața agenților administrației? La aceste două întrebări răspunsurile sunt negative. Terții în discuție au obligația de a furniza documentele administrației. În schimb, obligația secretului apasă asupra agenților care fac operațiile de verificare în condițiile fixate de dreptul administrativ. Necomunicarea documentelor de către terți antrenează sancțiuni fiscale și chiar, în anumite cazuri, pot fi pronunțate pedepse cu închisoarea. Documentele care intră sub incidența dreptului de comunicare trebuie păstrate 6 ani, începând cu data ultimei operații menționate sau cu data la care s-au întocmit.

4.2.1.3. Dreptul de vizită și de sechestr

Este fără îndoială una din cele mai importante prerogative acordate administrației, în așa măsură încât unii o numesc percheziție fiscală. Într-adevăr, articolul L16 B din LPF autorizează agenții administrației, în materie de impozit pe venit, impozit pe societăți sau TVA, să se deplaseze la fața locului și să ia anumite documente. Acest drept de vizită și de sechestr nu poate fi pus în practică decât dacă există o suspiciune de acțiuni frauduloase ale contribuabilului (cumpărări sau vânzări fără factură, eliberarea unei facturi care nu corespunde unei operații reale).

Aceasta înseamnă că acest drept nu-l privește, în mod normal, pe contribuabilul obișnuit care nu încearcă în mod special să fraudeze impozitul. Acest drept a făcut obiectul unei atenții particulare a Consiliului Constituțional în 1983 și 1984. Judecătorul constituțional a admis constituționalitatea prerogativelor acordate administrației în măsura în care judecătorul judiciar, garant al libertăților individuale, este asociat acestui exercițiu. De fapt, dreptul de comunicare se aplică cu autorizație, sub autoritatea și controlul președintelui Tribunalului Suprem (TGI). Concret, președintele TGI eliberează o decizie motivată, precizând adresa locurilor de vizitat, identitatea funcționarului abilitat și desemnând ofițerul de poliție judiciară care va participa la vizită și la sechestrul, și va informa apoi în legătură cu condițiile în care s-a desfășurat. Președintele TGI se poate duce la fața locului să ordone încetarea vizitei.

Agentul care efectuează această vizită trebuie să aibă cel puțin gradul de inspector. Vizita se desfășoară între ora 6 și ora 21 ; ea poate avea loc nu numai în localurile profesionale dar și în localurile private ale contribuabilului, dacă se consideră că aici s-ar putea desfășura acțiuni frauduloase, și chiar în localuri aparținând terților care sunt în relație profesională cu contribuabilul (expert-contabil de exemplu). Vizita se efectuează după o procedură contradictorie. Contribuabilul va trebui să poată să-și prezinte observațiile și să se apere pe durata controlului. Dacă respectarea acestei condiții este obligatoriu necesară, aceasta nu înseamnă că prezența fizică a contribuabilului este indispensabilă, căci, în caz contrar, absența (voită) a contribuabilului ar paraliza procedura controlului. Din acest motiv ofițerul de poliție judiciară este abilitat să desemneze doi martori care să-l reprezinte pe contribuabil, pentru a fi satisfăcută obligația respectării caracterului contradictoriu al controlului. Documentele luate (sechestrare) trebuie restituite într-un termen de 6 luni de la vizită.

4.2.1.4. Consultarea fișierelor de securitate socială

Această prerogativă este menită să completeze arsenalul luptei contra fraudei fiscale prevăzute de articolul 107 al Legii Finanțelor din 1999. Cu toate că această prerogativă se limitează doar la impozitul pe venit, studiarea sa nu este mai puțin interesantă.

Într-adevăr, înaintea instituirii dreptului de a consulta fișierele securității sociale, administrația estima că din 130 milioane de informații salariale, 1 milion rămâneau „orfane” (fără titular). Prin asta, trebuie să înțelegem că administrația nu reușea să identifice precis beneficiarul. Legiuitorul a avut ideea de a permite administrației să consulte evidența națională a INSEE privind persoanele fizice. Administrația va putea acum să strângă (cerceteze) toate veniturile vărsate unei persoane fizice a cărei identificare va putea fi posibilă datorită numărului său de

asigurare socială. Aceasta măsură constituie un preludiv pentru o reformă de fond a impozitului pe venit în Franța, cel puțin în privința regimului salariaților, a pensionarilor și a rentierilor. În sistemul actual, contribuabilul declară venitul (înainte), și administrația îl admite și/sau îl controlează (după aceea).

Din momentul când administrația cunoaște, foarte exact, veniturile contribuabililor, datorită fișierului (evidenței) securității sociale, ea poate, practic, să se dispenseze de declarația contribuabilului. Ea elimină astfel riscurile de fraude inerente unei declarații insuficiente. În realitate, cum nu este de dorit să înlăturăm contribuabilul total din operațiunea de determinare a bazei impozabile, Ministerul Economiei și al Finanțelor prevede să instaureze un sistem nou, în care administrația va face cunoscută suma din venit care trebuie imputată contribuabilului (de la început) și îi revine acestuia dreptul de a confirma sau de a corecta (după aceea) și eventual de a contesta.

Această reformă ar putea să prefigureze instaurarea unui sistem de reținere la sursă pentru anumite categorii de contribuabili care sunt supuși impozitului pe venit (salarii, pensii, rente). Ruptura ar fi totală cu sistemul actual în care venitul căminului fiscal, perceput în cursul anului N, este declarat și plătit din anul N+1.

4.2.2. *Garanțiile contribuabililor*

Ele sunt acordate în vederea contrabalansării prerogativelor acordate administrației fiscale. Garanțiile contribuabililor se înscriu în două categorii: temporale și procedurale.

4.2.2.1. *Garanțiile temporale*

Ele provin din faptul că dreptul de control al administrației fiscale este limitat în timp: administrația nu poate să rediscute la infinit situația fiscală a contribuabilului. Într-adevăr, dreptul de control se traduce, pe plan juridic, prin concesionarea administrației, a unui drept de revenire. Aceasta înseamnă competența de a repara erorile, inexactitățile sau omisiunile.

Or, dreptul de revenire este limitat în timp. Absența sa antrenează prescrierea dreptului administrației. Aceasta este în favoarea contribuabilului care nu va mai putea să vadă că administrația reclamă o anumită cotizare de impozit pentru perioada prescrisă. Ar fi totuși iluzoriu să credem că soluțiile reținute defavorizează, în exces, administrația. Limitarea temporală a dreptului de revenire stabilește un echilibru destul de respectuos față de interesele cetățenilor și ale puterii publice. Durata termenului de prescriere este rezonabilă, atâta timp cât contribuabilul nu a încercat să se sustragă impozitului; ea autorizează

administrația să cerceteze și să repare, cu eficacitate, situațiile frauduloase. Dreptul fiscal, din păcate, nu este foarte simplu. Astfel, nu există termen de prescriere unic care să fie opozabil dreptului de revenire. Câteva exemple vor dovedi aceasta perfect.

Dacă vorbim de majoritatea impozitelor directe de stat (impozit pe venit, impozit pe societăți), de TVA și de drepturi de înregistrare, termenul de revenire se prescrie în 3 ani. Asta înseamnă că impozitul pe venitul anului N autorizează administrația să repare erorile constatate până la 31 decembrie al anului N+3. Acest termen de 3 ani trebuie să fie considerat ca un termen de drept comun.

Câteodată, termenul de revenire depășește mult termenul de drept comun. În materie de drept de înregistrare și de impozit pe avere, cu toate că termenul de revenire normal este tot termenul de 3 ani, termenul este decalat cu 10 ani în anumite ipoteze particulare ca : absența declarației sau absența actului prezentat la întocmirea formalităților. La fel, în materie de impozit pe venit și TVA, termenul de revenire expiră la sfârșitul celui de-al 6-lea an, ce urmează celui în care este datorată impozitarea ; când contribuabilul s-a dedat la activități oculte (absența subscrierii declarațiilor, absența declarației de activitate pe lângă grefa tribunalului de comerț). La fel, când contribuabilul se dedă la acțiuni frauduloase și la administrația fiscală a depus plângere contra lui, pot fi declanșate controale pentru încă 2 ani. În sfârșit, când administrația cere, în cadrul asistenței administrative, informații unor administrații străine, termenul de revenire expiră pe 31 decembrie al celui ce-al 5-lea an. Aceste ultime două soluții sunt, de altfel, cu aplicație generală : ele privesc toate impozitele.

Sunt rare ipotezele în care termenul de revenire este inferior unui interval de 3 ani. Ca toate termenele, aceste termene sunt susceptibile să fie întrerupte de apariția anumitor acte bine determinate.

4.2.2.2. Garanțiile procedurale

Aceste garanții acordate contribuabililor nu privesc decât controalele la fața locului. În practică, fără îndoială că ele prezintă pentru contribuabil mai mult interes decât precedentele, în măsura în care el are o parte mai activă în operațiunile de control. Ele intervin doar când administrația practică o verificare de contabilitate sau examenul contradictoriu al situației fiscale personale.

4.2.2.2.1. Verificarea de contabilitate

Verificarea de contabilitate se practică când bazele de impozitare sunt stabilite plecând de la documentele contabile deținute de contribuabil. Concret, verificarea contabilității privește impozitarea de tip impozit pe societăți, TVA și veniturile profesionale de tip impozit pe venit. Contribuabilul are atunci garanții înainte, în timpul și după verificarea contabilității.

- Înainte de debutul, propriu-zis, al verificării contabile, administrația informează, în prealabil, întreprinderea despre controlul al cărui obiect este. Ea trimite deci un aviz de verificare a contabilității și carta contribuabilului.

Avizul de verificare contabilă menționează, explicit, impozitele și perioadele supuse controlului, ca și ziua când începe controlul. Ea îl informează expres pe contribuabil despre posibilitatea de a fi asistat de un consilier la alegerea sa. Aceste exigențe sunt primordiale. Cu toate că textele nu impun nici un termen între trimiterea avizului de verificare contabilă și începutul controlului, administrația recomandă agenților săi să respecte un termen de 15 zile. Jurisprudența a impus o regulă de bun simț, care se poate întoarce împotriva contribuabilului, neglijent. În fapt, pentru judecător, termenul ce separă trimiterea avizului de verificare de începerea controlului este condiționat de complexitatea afacerii. În realitate, judecătorul apreciază, concret, dacă intervalul de timp ce separă trimiterea avizului de verificare contabilă de începutul material al controlului lasă contribuabilului posibilitatea să se pregătească pentru operațiunile de verificare, făcând apel mai ales la un consilier la alegerea sa. Problema controlului inopinat (fără trimiterea unui aviz de verificare contabilă) a fost și ea tranșată. În mod paradoxal, verificarea contabilă poate interveni fără informarea prealabilă a contribuabilului. Totuși, competențele administrației se limitează atunci la simple constatări materiale: existența unei contabilități conduse corespunzător, starea stocurilor. În realitate, controlul avizat este considerat ca o fază prealabilă controlului pentru că, pe de o parte, avizul de verificare trebuie înmănat contribuabilului și, pe de altă parte, verificarea nu poate începe decât într-un termen rezonabil care să permită întreprinderii să fie asistată de un consilier la alegerea sa. Carta contribuabilului se prezintă ca un document elaborat de serviciile DGI ce rezumă, succint, drepturile și obligațiile administrației și ale contribuabilului controlat. Acest document insistă în mai multe rânduri asupra posibilității contribuabilului de a fi asistat de un consilier la alegerea sa. Pe plan juridic, carta contribuabilului are o valoare constrângătoare, întrucât conținutul său formează o parte a doctrinei administrative, și, în particular, administrația nu poate recalcula o impozitare stabilită conform unei doctrine administrative în vigoare în momentul în care se face aplicarea.

- Controlul se desfășoară în mod normal în localurile întreprinderii (sediu), dar poate avea drept cadru localurile verficatorului sau cabinetul contabilului întreprinderii. Pe durata controlului, contribuabilul are dreptul la o dezbatere orală și contradictorie. Importanța acestei cerințe se regăsește în faptul că necunoașterea sa face ca procedura de control să aibă neregularități.

Care sunt elementele vizate de control? Verificarea contabilă privește în primul rând actele contabile ale întreprinderii. Dar, într-un mod mai general, verficatorul autorizează administrația să ia cunoștință de toate actele în măsură

să-l lămurească pe verificator în privința modalităților de activitate profesională a contribuabilului: statutul societății, organigrama de personal, titlurile de participatie etc. Verificatorul recurge la o apreciere critică a alegerilor contabile și fiscale făcute de întreprinderea controlată. Verificatorul, pe plan fiscal, va rectifica neregulile ce afectează înscrisurile contabile, și chiar le va elimina atunci când se va îndoi de sinceritatea lor sau când constată erori grave și repetate. Pe fundamentarea bazelor fiscale astfel rectificate, administrația va proceda, ulterior, la recalculări. Verificatorul nu poate să ia documentele contabile decât la cererea contribuabilului. Care este interesul pentru contribuabil să ceară verificatorului să ia documente? În realitate, luarea documentelor trebuie să permită verificatorului să examineze mai atent, decât ar putea face la locul controlului indicațiile pe care le conțin și care ar putea justifica deciziile fiscale ale contribuabilului. Anumite documente au caracter de conturi „mixte”, deoarece conțin informații cu caracter privat și profesional. Examinarea acestora de către administrație este absolut obișnuită și nu poate constitui începutul unui ESPF.

Contribuabilul are dreptul la un consilier la alegerea sa. Această garanție este de altfel menționată în avizul de verificare contabilă. Contribuabilul are interes să uzeze de acest drept măcar pentru a nu fi total absent într-o dezbatere tehnică care presupune competențe fiscale și contabile pe care nu le posedă, în general, cetățenii obișnuiți.

Verificarea este limitată la 3 luni pentru întreprinderile ale căror cifre de afaceri nu depășesc limitele regimului real impozitat. Pentru celelalte (marile întreprinderi) textele nu impun nici o limită a duratei. Verificarea poate face și obiectul unei măsuri de suspendare, pe o durată de 45 zile, la inițiativa contribuabilului. Dar asta presupune ca Statul să fie atunci el însuși debitorul întreprinderii.

- La sfârșitul controlului, contribuabilul este informat asupra rezultatului investigațiilor agentului verificator. Contribuabilul poate cere extinderea controlului, pentru a beneficia de consecințele unei eventuale recalculări. Verificarea odată încheiată nu poate fi reluată pentru același impozit și pentru o perioadă similară. Din contră, nimic nu împiedică administrația să controleze un alt impozit pentru aceeași perioadă sau același impozit pentru o perioadă care nu a fost atinsă de prescriere.

4.2.2.2.2. Verificarea ansamblului situației fiscale personale pe bază de examen contradictoriu (ESFP)

Aceasta se referă la controlul sincerității declarației de ansamblu a veniturilor unui contribuabil, cu, sau fără domiciliu fiscal în Franța, din moment ce are obligații în privința impozitului pe venit. Cu toate că acest tip de control intră în categoria controlului la fața locului, el se desfășoară, în mod normal, în localurile

administrației care verifică coerența, veniturile declarate, precum și situația patrimoniului, situația de trezorerie și elementele modului de viață al membrilor căminului fiscal. Altfel spus, verificatorul stabilește o balanță de casă și încearcă să afle dacă rețetele declarate justifică cheltuielile. În mod sigur, contribuabilul poate dovedi că modul său de viață nu se explică doar prin veniturile puse la dispoziția sa, ci și prin alte surse (împrumuturi, moșteniri) care trebuie luate în considerație.

Pentru că dreptul fiscal distinge clar ESFP de verificarea contabilă, controlul uneia nu trebuie să afecteze domeniul rezervat celeilalte. A admite o confuzie între cele două tipuri de verificări ar putea antrena administrația în a nu respecta anumite obligații ce protejează contribuabilul. Interesul contribuabilului justifică deci dihotomia juridică. Chiar dacă este legitimă pe plan teoretic, această cerință este greu de respectat în plan practic, mai ales când este vorba de conturi mixte. De aceea, legiuitorul a permis niște punți între cele două tipuri de control, în caz de activitate ocultă; jurisprudența tolerează astfel ca un ESFP să fundamenteze o recalculare în materie de drepturi de înregistrare.

Dacă cele două tipuri de control sunt distincte, regimul lor juridic este relativ omogen. Asta înseamnă că majoritatea garanțiilor acordate contribuabilului controlat în cadrul unei verificări de contabilitate sunt aceleași în cazul unui ESFP. În consecință, administrația trebuie să informeze în prealabil contribuabilul în legătură cu verificarea, al cărei obiect este trimiterea unui aviz de verificare pe bază de examen contradictoriu al situației fiscale personale. Contribuabilul primește carta contribuabilului. Operația de verificare se desfășoară după o procedură contradictorie, iar contribuabilul poate fi asistat de un consilier la alegerea sa. Administrația trebuie să informeze contribuabilul despre rezultatul investigațiilor sale. În sfârșit, ESFP nu poate relua același impozit și din aceeași perioadă, decât în cazul unor acțiuni frauduloase (informații incomplete sau inexacte), sau când administrația recurge la asistența administrativă (internățională). În final, singura diferență notabilă rezidă în durata ESFP-ului. Acesta nu poate, în principiu, să depășească un an. Această perioadă se întinde de la data primirii avizului de verificare, până la trimiterea notificării de recalculare. Acest termen se prelungește la doi ani în caz de activitate ocultă.

4.2.3. Rezultatele controlului fiscal

Nu pot fi decât două rezultate. Fie contribuabilul s-a achitat regulat de toate obligațiile juridice care îi revin, fie le-a eludat într-un fel sau altul. În primul caz, administrația îl va informa printr-un aviz de absență a recalculării, în al doilea îi va transmite o notificare de recalculare. Doar a doua ipoteză merită o precizare.

Administrația dispune de dreptul de recalculare, care se înscrie în prelungirea dreptului de revenire. Într-adevăr, recalcularea înseamnă puterea conferită administrației de a adăuga sau de a înlocui la ceea ce ar fi trebuit să declare contribuabilul, în așa fel încât să se traducă printr-o majorare imediată sau diferită de cotizarea sa ca impozit. Recalcularea este însoțită în mod obligatoriu de sancțiuni pentru contribuabil.

4.2.3.1. Recalcularea

Sunt mai multe proceduri de recalculare. Este totuși posibil să le distingem în funcție de caracterul contradictoriu, nu de cel pe care îl îmbracă.

1) Procedura de recalculare contradictorie

Cu toate că este procedură de drept comun, procedura de recalculare contradictorie nu se aplică tuturor impozitelor. Mai ales contribuțiile directe locale și contribuțiile indirecte scapă de sub incidența sa. Studiul său prezintă un dublu interes bazat, pe de o parte, pe desfășurarea procedurii sale, și pe de altă parte, pe posibila intervenție a unei comisii departamentale.

a) Desfășurarea procedurii contradictorii

Procedura contradictorie urmează trei etape. Administrația adresează contribuabilului, în general, prin scrisoare recomandată cu aviz de primire, o notificare de recalculare motivată. Aceasta indică clar suma drepturilor avute în vedere, ca și penalitățile ce rezultă. Motivarea prezintă un mare interes pentru contribuabil care va putea să discute mai bine bazele de impozitare reținute de administrație. Contribuabilul poate fi asistat de un consilier la alegerea sa. Notificarea de recalculare întrerupe prescrierea dreptului de revenire. Contribuabilul dispune atunci de un termen de 30 de zile pentru a accepta sau refuza propunerea conținută în notificare. Notificarea de recalculare nu constituie niciodată, pe plan juridic, decât o propunere de recalculare adresată de administrația fiscală. Contribuabilul poate, mai întâi, să accepte recalcularea propusă. Acceptarea va fi sub forma unui răspuns adresat de contribuabil administrației; dar acceptarea poate rezulta și din lipsa răspunsului contribuabilului într-un termen de 30 de zile. Într-adevăr, tăcerea înseamnă acceptarea implicită a propunerii de recalculare. În caz de acceptare, suplimentul de impozit este calculat conform bazelor indicate în notificarea de recalculare. Dacă mai târziu contribuabilul se răzgândește și dă în judecată hotărârea, el va suporta cheltuielile și consecințele, căci rareori decizia instanței este în favoarea lui.

Dar contribuabilul poate să refuze și să prezinte în scris, în termen de 30 de zile, observații administrației.

Cu refuzul contribuabilului se deschide a treia etapă. Ea ia forma unui dialog între contribuabil și administrație. Sunt prevăzute mai multe soluții. Dacă argumentele

contribuabilului sunt recunoscute ca fondate de administrație, ea va renunța (în totalitate sau în parte) la recalculările prevăzute. În caz contrar, administrația îl va informa pe contribuabil printr-o scrisoare motivată, iar situația contribuabilului devine cu mult mai bună acum. În caz de contestație trimisă în fața jurisdicției competente, cheltuielile vor cădea în sarcina administrației. Concret, ea va trebui să aducă elemente care să confirme că bazele de impozitare reținute evaluează corect situația fiscală a contribuabilului. Când dezacordul persistă, poate fi sesizată o comisie departamentală.

b) Intervenția comisiei departamentale

În fapt, două comisii departamentale sunt susceptibile să intervină: comisia departamentală a impozitelor directe și a taxelor pe cifra de afaceri și comisia departamentală de conciliere.

Comisia departamentală a impozitelor directe și a taxelor pe cifra de afaceri trebuie să fie sesizată în termen de 30 de zile de la decizia administrației de a respinge observațiile contribuabilului care se opune propunerii de recalculare. Procedura este contradictorie: contribuabilul este audiat de comisie. Competența acestei comisii trebuie să fie precizată.

Mai întâi comisia este sesizată pentru aviz. Juridic, administrația este liberă să se conformeze sau nu. Totuși, în practică, administrația dă curs avizului emis de comisie. Este adevărat că acesta condiționează cheltuielile. Dacă, în principiu, cheltuielile revin administrației, în trei cazuri pot reveni contribuabilului: contabilitate afectată de nereguli grave și impozitare stabilită conform avizului comisiei; absența contabilității (oricare ar fi avizul comisiei); contribuabil taxat din oficiu pentru lipsa de răspuns la o cerere de lămurire sau justificări formulată în urma unui ESPF. Comisia nu se pronunță decât pe chestiuni de fapt, și nu de drept.

Competența sa este rezervată unor anumite impozite: TVA, impozit pe societăți, beneficii profesionale în materie de impozit pe venit.

În sfârșit, comisia nu poate fi sesizată în caz de impozitare stabilită din oficiu, cu excepția cazului de taxare din oficiu în lipsa răspunsului la o cerere de lămuriri sau justificări, intervenită în cadrul unui ESFP. Lipsa de loialitate îl privează pe contribuabil de anumite garanții.

Comisia este prezidată de un membru al corpului tribunalelor administrative sau al curților administrative de apel. Ea conține și membri ai administrației fiscale și reprezentanți ai contribuabililor ale căror număr și calitate variază în funcție de problemele cu care au de a face. Din 1999 și reprezentanții lumii asociative sunt membri ai acestei comisii.

Comisia departamentală de conciliere intervine când persistă un dezacord în privința prețului de evaluare a bunurilor care au influență asupra plății drepturilor de înregistrare, a taxei de publicitate funciară sau a impozitului pe avere. Ea poate fi sesizată în termen de 30 de zile la inițiativa contribuabilului sau a administrației.

Această comisie este prezidată de un magistrat judiciar și este compusă din 8 membri din care un notar și 3 reprezentanți ai contribuabililor. Procedura este contradictorie și ea trebuie să dea un aviz motivat.

Doar reglementările privind cheltuielile se deosebesc de cele ce apar la intervenția comisiei departamentale a impozitelor directe și a taxelor pe cifra de afaceri: intervenția comisiei departamentale de conciliere este fără incidență asupra cheltuielilor care revin administrației.

2) Alte proceduri de recalculare

Așa cum s-a subliniat anterior, legea fiscală dă administrației puterea de a impozita din oficiu contribuabilul. Impozitarea din oficiu îl penalizează dublu pe contribuabil. Pe de o parte, baza de impozitare este stabilită de administrație fără nici o discuție; pe de altă parte, cheltuielile, în caz de contestație făcută în fața judecătorului, revin, în toate cazurile, contribuabilului. Sunt prevăzute două proceduri: taxarea din oficiu sau evaluarea din oficiu. Procedura de impozitare din oficiu va interveni, fie în cazul lipsei sau întârzierii subscrierii anumitor declarații, fie în cazul absenței unui răspuns la o cerere de lămuriri sau justificări, fie în cazul opoziției la controlul fiscal, fie în cazul când un contribuabil nonresident nu desemnează un reprezentant în Franța.

Apoi, există o procedură de reglementare particulară aplicabilă întreprinderilor a căror cifră de afaceri nu depășește limitele regimului real normal de impozitare. Când o verificare de contabilitate a scos în evidență erori, inexactități sau omisiuni, întreprinderea poate, la cererea sa expresă, să beneficieze de un regim de favoare. Concret, contribuabilul nu va plăti, drept completare de impozit, decât o dobândă de întârziere de 0,75% pe luna de întârziere. Aplicarea acestei proceduri este triplu condiționată: contribuabilul trebuie să fie de bună credință, trebuie să subscrie declarațiile rectificative, rezultând din verificarea de contabilitate, trebuie să plătească suplimentul de impozit în termen de 2 luni.

Procedura de represiune a abuzurilor de drept constituie o curiozitate de drept fiscal francez. Ea constă, pentru administrația fiscală, în a se pronunța în legătură cu calificarea unei operațiuni juridice obișnuite în virtutea caracterului său fictiv, sau pentru faptul că ea urmărește un scop precis, cel de a eluda impozitul. Abuzul de drept nu va putea fi susținut, dacă este oferită contribuabilului posibilitatea de a opta pentru soluția cea mai avantajoasă pe plan fiscal. Diferența între ce este autorizat și ceea ce este denunțat pe baza abuzului de drept nu este ușor de stabilit. Terenul de aplicare al abuzului de drept se întinde la impozitele ce privesc beneficiile sau veniturile, taxele pe cifra de afaceri, impozitul pe avere și pe drepturile de înregistrare. Procedura abuzului de drept este singulară în mai multe privințe. Administrația denunță operațiunea litigioasă, procedând la o recalculare notificată contribuabilului, care are posibilitatea să prezinte

observații. În caz de respingere din partea administrației, contribuabilul dispune de un termen de 30 de zile pentru a-i cere să supună litigiul comitetului consultativ pentru represiunea abuzurilor de drept. Comitetul este compus din 4 membri și dă un aviz. Preluarea sa condiționează cheltuielile; administrația suportă povara cheltuielilor dacă comitetul nu este sesizat sau/și, când fiind sesizat, nu dă curs avizului; în caz contrar, cheltuiala se va răsfrânge asupra contribuabilului. Contribuabilul poate totuși să se înarmeze împotriva procedurii abuzului de drept, dacă a făcut în prealabil cunoscut administrației construcția juridică pe care o are în vedere, și la care nu a răspuns în termen de 6 luni.

În sfârșit, trebuie menționată procedura specială a articolului 168 al CGI conform căreia, când administrația constată o disproporție evidentă între modul de viață al unui contribuabil și veniturile sale, poate modifica baza de impozitare sprijinindu-se pe anumite elemente ale modului său de viață.

4.2.4. Sancțiunile

Sancțiunile sunt triple: fiscale, penale și speciale, acestea putându-se cumula.

Sancțiunile fiscale trebuie să fie motivate și prezintă două aspecte. În primul rând, contribuabilul se expune unei dobânzi de întârziere. Apoi, se prevede o majorare de impozit, al cărui procent variază în funcție de impozitele incriminate și de circumstanțe, între 5 și 150%.

Sancțiunile penale sancționează un delict de fraudă fiscală și sunt pronunțate de un judecător. Autorii infracțiunilor fiscale, ca și complicii lor, sunt pasibili de amenzi penale și de pedepse cu închisoarea.

În fine, sancțiunile speciale, care nu sunt mai puțin nefaste pentru contribuabil, completează arsenalul represiv. Pe de o parte judecătorul pronunță interdicții și suspendări, pe de altă parte texte speciale îl privează pe contribuabil de anumite drepturi.

Lecturi suplimentare: Originalitățile controlului fiscal la francezi

Metodele de investigație folosite în sistemul administrației fiscale în Franța sunt extrem de sofisticate. Sistemul dispune de o adevărată panoplie de mijloace pentru a repera contravenienții. Cât despre cei care utilizează această panoplie, ei sunt organizați – așa după cum se menționează într-o recentă anchetă publicată în revista L'entreprise – într-o structură eficientă și specializată.

Există mai întâi Direcția Națională a Anchetelor Fiscale, a cărei misiune este să stabilească „fișe de procedee frauduloase”, pentru a pune controlorii fiscali pe urmele contribuabililor suspecti. Stimulul lor de lucru este asemănător cu cel al poliției, cu care lucrează de altfel mână în mână. Ei anchetează toate mediile socio-profesionale, spre deosebire de așa-numita „brigadă mondenă” (Direcția

Națională de Verificare a Situațiilor Fiscale), care se ocupă de vedete, personalități din lumea sportului, mari patroni. Metoda de investigare pornește de la reconstituirea modului în care s-a făcut averea și analiza evoluției contului bancar al respectivilor. Dar cei mai fini copoi ai fiscoi fac parte din Direcția Verificărilor Naționale și Internaționale, care anchetează marile întreprinderi ce au o cifră de afaceri de ordinul milioanei. Brigăzile lor sunt specializate pe profesii (imobiliar, transporturi, bănci ...). Efectuează verificări complexe – brevete, prețuri de transfer –, și nu scapă nimic controalelor lor clasice. În schimb, funcționarii de la Brigada de Cercetare și Control petrec și trei zile într-o galerie de artă pentru a culege numele celor care cumpără tablouri în mod regulat. O altă Brigadă de Investigații Sistemice întocmește fișiere cu cai de curse, vapoare de agrement și avioane de turism. Pe baza informațiilor colectate se vor întocmi apoi monografii, ghiduri sectoriale și fișe tehnice asupra procedeelor de fraudă fiscală.

Direcția Națională a Anchetelor Fiscale dispune și de un departament ce se ocupă cu perchezițiile fiscale. Agenții au fost supranumiți „cow-boys” de către colegii lor de breaslă. Aceștia se deplasează în mașini cu false numere de înmatriculare, cu geamuri vopsite, sunt prevăzuți cu arme, dispun de walkie-talkie și, astfel, procedează la filarea suspectilor. Cât despre Direcția Verificărilor Naționale și Internaționale, aceasta dispune de un sector special, rezervat pentru anchetele în domeniul informaticii.

Dar pentru a intra în acțiune, inspectorii fiscoi au nevoie de niște indicii, care au făcut și ele parte din dosarul publicat pe această temă în revista amintită.

Un inspector, renumit pentru înverșunarea sa, a mărturisit că, imediat ce vede un Jaguar, îi notează numărul și îl transmite colegilor de la centrul de impozite competent. Semnele exterioare ale bogăției – avioane, castele, vapoare ș.a. – sunt imediat reperate de fisc. Mai este posibil ca un contribuabil nevinovat să cadă victima unui buletin de verificare. Revista citează cazul acelui liniștit rentier, care a economisit cinci ani pentru a putea face o călătorie în jurul lumii, și care a fost suspectat de fraudă, deoarece aceasta nu corespundea cu veniturile sale. Modul în care l-au reperat este foarte simplu, căci brigada de investigație și control i-a luat numele de la agenția de voiaj și l-a comunicat centrului de impozite de care depindea. Când fiscoi verifică un salariat, atunci coroborează montantul (suma totală) categoriei „tratamente, salarii și pensii”, pe care salariatul îl declară, cu buletinul de verificare scos din declarația anuală a patronului respectivului salariat. Cu ajutorul unei prelucrări informatice (încă nu este generalizată) este posibilă compararea imediată. O grămadă de astfel de buletine se plimbă între cele 850 de centre de impozite care împânzesc teritoriul. Fiscoi le adună, folosindu-se de dreptul său de înștiințare vis-a-vis de sursele externe de informare: prefectura, poliția, justiția, vămile La Palatul de Justiție din

Paris, cinci, sau chiar mai mulți inspectori, urmăresc în permanență dosarele judiciare care pot avea urmări fiscale. Și imediat ce descoperă vreo hibă, au obligația de a o semna fără întârziere procurorului. În realitate, acest lucru se întâmplă destul de rar și numai în situații foarte grave. Altfel, inspectorul va folosi această amenințare pentru a-l convinge pe cel vizat să accepte redresarea pe care dorește să i-o impună.

Categoria întreprinderii controlate este un alt factor de care ține cont fiscal. Un mic comerciant va fi verificat o dată la douăzeci de ani, dar o întreprindere mare va primi vizita inspectorului la patru-cinci ani. Și cum 1/3 din impozitul pe societăți este plătit de cinci sau șase întreprinderi, atunci Elf, Renault, PSA și altele asemănătoare vor fi, desigur, verificate cu prioritate.

Programul normal al unui control fiscal este stabilit cu aproape 18 luni înainte de aplicare, de către Direcțiile departamentale și regionale. Activitățile non salariate sunt, în fiecare an, în bătaia reflectorului fiscal, fie la nivel departamental, fie la nivel național; fiscal decide pe care categorie de venituri să pună accent în anul respectiv. Concluzia a fost că nu-i suficient să nu te faci remarcat, mai trebuie să ai și nițel noroc pentru a nu atrage „fulgerele” fiscalului.

Un alt semnal roșu care vă pune pe linia de tir a fiscalului este **capcana ajutoarelor și exonerărilor fiscale.** Căci cel puțin 95 % dintre întreprinderile ce au beneficiat de ușurarea impozitului pe societăți sunt controlate amănunțit. Regula pare a fi că se atrage un control fiscal proporțional cu cât se poate deduce după Legea finanțelor, care urmărește să ușureze primii ani de existență ai unei firme nou înființate. Cu cât deduci, cu atât aduci un inspector fiscal. Specialiștii sunt neliniștiți; s-ar părea că administrația ia cu o mână ceea ce un legiuitor acordă cu alta. Dacă este – spre exemplu – așteptată o rambursare importantă de TVA, există riscul impunerii unui control fiscal.

Comisioanele intermediarilor atrag imediat atenția fiscalului. Ca orice sumă ieșită din beneficiul impozabil, comisioanele sunt supuse unor reguli de deductibilitate trebuind să corespundă unui real serviciu. În anii 170 a fost creat un sector special, unde administrația îi povățuia pe cei interesați despre deductibilitatea comisioanelor plătite intermediarilor străini.

Suspiciunea administrației se îndreaptă și către acei contribuabili ale căror declarații de venituri sosesc sistematic cu întârziere. Formalismul fiscalului trebuie respectat, dacă nu se dorește un control imediat. Consecințele sunt de temut, căci dacă nu s-a declarat totul este posibil și o taxare din oficiu, pe baze empirice.

În urma controlului pieselor dosarului, inspectorii stabilesc niște fișe de întreprinderi pe care le propun spre verificare și le transmit Direcției Serviciilor Fiscale. Aceasta din urmă stabilește apoi programul fiecărui agent. Motivul de selecție îl constituie frecvent „rezultate a priori anormale”. Procedura de detectare

a anomaliilor a fost perfecționată cu ajutorul informaticii. Programul examinează unul câte unul toate piesele bilanțului, apoi acoperă suma totală cu cea obținută în anii precedenți și cu ratele întreprinderilor asemănătoare. Bănuiala se trezește la orice contra-performanță economică.

Răsfățații societății sunt veșnic în atenția fiscoi. O brigadă specială din cadrul Direcției Naționale a Anchetelor Fiscale are drept misiune frunzărirea ziarelor; dacă un contribuabil își are momentul lui de glorie, văzându-și elogiata în presă recepția organizată într-o ambianță de lux, riscă să-l răscumpere primind vizita fiscoi. Francezii dispun de o direcție națională competentă pentru examinarea situației fiscale personale, care se ocupă de cazurile celebrităților și ale contribuabililor influenți.

Ultimul, dar nu cel din urmă indiciu, este banalul, eficientul, promptul și atotputernicul denunț. Centrele de impozite primesc sute de scrisori anonime în fiecare an. Agenții fiscali mai beneficiază și de ajutorul unor harnici delatori. Gurile rele pretind că îi recompensează pe măsură pentru bunele piste pe care îi îndrumă. Funcționarii fiscoi sunt constrânși să dea randament. Inspectorul care lucrează în brigadă se ocupă de o duzină de verificări pe an, și nu dă chix decât la un caz din zece. Oricum, persoana respectivă va putea să stea liniștită următorii treizeci de ani. Apoi, cu ocazia reuniunilor lunare ale brigăzilor, acestea se compară între ele. Dacă una a făcut ameliorări în valoare de 30 milioane de franci, cea care a realizat redresări de 20 milioane de franci simte că ceva nu a fost în regulă și acționează în consecință.

Dar Tezaurul este departe de a încasa, în mod integral, sumele pe care agenții fiscali le relevă cu ocazia controlului. Nota este redusă la jumătate și lucrul acesta se întâmplă destul de des. Aceasta este posibil, pentru că orice întreprindere reperată de fisc și supusă mai apoi redresării are dreptul să se apere, urmând o procedură relativ îndelungată.

(Traducere și adaptare de Lucia Tudose, publicată în revista *Impozite și taxe*, nr. 5, 1996, pp. 78-79)

Capitolul 5

Controlul Gărzii Financiare în Italia

5.1. Referiri istorice privind Garda Financiară din Italia (Guardia di Finanza)

Începuturile Gărzii Financiare datează din 5 octombrie 1774, atunci când s-a constituit „Legiunea Trupelor Ușoare” din voința regelui Sardiniei, Vittorio Amedeo III.

Este primul exemplu din Italia al unui corp special creat și organizat pentru serviciul de pază financiară al granițelor, în afară de apărarea militară a acestora.

O dată cu unificarea Italiei în 1862, este constituit „Corpul gardienilor vamali”, căruia i se încredințează în primul rând paza granițelor și, de asemenea, în caz de război, participarea la apărarea statului.

Prin Legea nr. 141 din 8 aprilie 1881, Corpul gardienilor vamali primește titlul „Corpul Gărzii Financiare Regale”, cu atribuțiile de a „preveni, reprima și denunța contrabanda, orice contravenție sau încălcare a legilor și a regulamentelor financiare”, de a tutela funcțiile executive ale administrației financiare, precum și de a participa la apărarea ordinii și siguranței publice.

Corpul este inclus în „forțele militare de război ale statului” și, în caz de mobilizare, formează companii și batalioane pentru a participa la operațiuni.

Decretul Regal din 14 iulie 1907 oferă Corpului „Crucea militară” (steaua cu 5 puncte), ca semn distinctiv în caz de război.

Pe timp de pace, corpul continuă să fie civil, cu toate că oamenii săi sunt supuși jurisdicției militare și unui regim disciplinar, în mare parte asemănător cu cel care este în vigoare pentru armată, al cărui regulament de disciplină militară este extins o dată cu Legea din 12 iulie 1908.

Integrarea în Forțele Armate ale statului este încheiată în decembrie 1914, o dată cu încredințarea drapelului de război. Semnificativă este participarea Corpului în operațiunile militare din cele două conflicte mondiale și din timpul Rezistenței.

Reorganizarea forțelor de poliție din 1919, investește și Corpul Gărzii Financiare Regale; responsabilitățile sunt împărțite între inspectorul general, ofițer al armatei cu gradul de general-locotenent, numit în aria de pregătire militară, și comandantul general, ofițer în aceeași gardă, în dependență de primul, dar abilitat să mențină raporturi directe cu ministrul pentru serviciile instituției și pentru administrarea personalului.

În 1923, este înființată „Poliția fiscală de investigații” în calitate de contingent specializat al Gărzii Financiare Regale. În același timp, se pune capăt diarhiei create în 1919, încredințând comanda Corpului unui general de corp de armată, înainte de crearea completă a unui organ de îndrumare tehnică pentru activitate eficace care să îndeplinească funcția de element de legătură cu celelalte sectoare ale administrației financiare: „Oficiul tehnic central pentru poliția fiscală de investigații”, condus de un general al Gărzii Financiare.

Noțiunea juridică de „Poliție fiscală” este menționată de Legea nr. 4 din 7 ianuarie 1929, care reorganizează efectiv domeniul sancționării încălcărilor reglementărilor financiare.

Reconstrucția postbelică, dezvoltarea economică, liberalizarea schimburilor internaționale și primele semne de integrare europeană aduc sistemul fiscal italian la o nouă organizare. Reforma impozitării, condusă de ministrul Vanoni, și rolul determinant asumat în sistem de impozitul global pe venit fac necesară schimbarea profundă a sistemului de reprimare a evaziunii fiscale.

În data de 2 mai 1949, în prezența miniștrilor Vanoni, Pella și La Nalfa, comandantul general inaugurează, pe lângă Academia Corpului, primul curs pentru inspectori contabili, condus de Profesorul Cosciani, căruia i-au fost destinați ofițeri ai Corpului și funcționari ai administrației financiare. Din acest moment, pregătirea pentru activitatea Poliției Financiare devine tema centrală de instruire și perfecționare pentru ofițeri și subofițeri.

Urmează o perioadă intensă de modernizare. În câțiva ani sunt transformate radical flota, parcul automobilistic și organizarea telecomunicațiilor; este creat serviciul de statistică, dotat cu un centru mecanicografic și serviciul crescătorilor de câini, pentru creșterea și antrenarea acestora.

În aceeași perioadă se stabilește instalarea generală a Corpului în baza Legii nr. 189 din 23 aprilie 1959, care fixează sarcinile instituționale, ulterior conformate de măsuri legislative sectoriale cu atribuții fixe.

5.2. Elemente organizatorice și activități specifice

Structura organizatorică a fost recent revizuită prin Decretul Președintelui Republicii nr. 34 din 29 ianuarie 1999, într-un amplu proces de reorganizare a

administrației statale, urmărind atingerea unor obiective de mare eficiență, eficacitate și economicitate a acțiunii administrative.

Organizarea și compunerea Corpului

Organele aflate la dispoziția Gărzii Financiare pentru rezolvarea sarcinilor instituționale sunt determinate precis în 66.256 unități (persoane), repartizate astfel : 3.226 ofițeri ; 23.450 subofițeri ; 13.500 administratori ; 26.080 agenți vamali.

Structura în cauză cuprinde :

Comandamentul general, organul central de înaltă conducere a activității instituționale globale, cu sediul la Roma, care are în subordine :

- 1) 6 comandamente interregionale, conduse de un general de divizie/brigadă, subordonate diviziilor de reprezentare concretă a operațiilor. Acestea includ :
 - nuclee regionale ale Poliției Financiare, unități de înaltă specializare în investigarea fiscală, economică și financiară ;
 - unități operative aeronavale, care au în dotare una sau mai multe stații navale, sectoare aeriene, stații operative navale și escadrile navale ;
 - comandamente provinciale supuse unui nucleu (provincial) al Poliției Financiare și unor grupuri, companii, jandarmerii și brigăzi, de consistență organică variabilă în relație cu situația socio-economică și cu exigențele operaționale ale competenței teritoriale.
- 2) Unități speciale, create pentru investigarea de înaltă specializare în domenii stabilite determinate și pentru a corespunde autorităților instituționale centrale, sau când eficacitatea controlului necesită un dispozitiv unitar. Acestea sunt încadrate în comandamentul de detașamente speciale, condus de un general de corp de armată, cu sediul în Roma, de care depind următoarele comandamente :
 - a) Comandamentul Aeronaval, condus de un general de divizie/brigadă, de care depind :
 - comandamentul operativ aeronaval, organizat în grupul de explorare aeromaritimă și două grupuri aeronavale, care are funcțiile de legătură și coordonare a activității de pază în largul mării și pe plan național ;
 - centrul naval și centrul de aviație, care răspund de funcționarea logistică centralizată, de standardizare și de pregătirea/perfecționarea în sectoarele specifice.
 - b) Comandamentul de investigații economico-financiare, condus de un general de divizie/brigadă, subordonat :
 - nucleului special de investigație, pentru împiedicarea fenomenelor de evaziune, pentru colaborarea cu comisiile parlamentare de cercetare și, de asemenea, pentru investigarea financiară a înaltei tehnologii ;

- nucleului special „Poliția de evaluare”, pentru investigațiile referitoare la sectorul de intermediere financiară și antireciclare, la colaborarea cu Comisia Națională pentru Societăți și Bursă și la Institutul pentru Supravegherea Asigurărilor Private și de Interes Colectiv ;
 - serviciului național de investigații a criminalității organizate, pentru coordonarea activității împotriva criminalității organizate ;
 - nucleului special de represiune a fraudelor comunitare, pentru prevenirea și represiunea fraudelor comise în dauna bilanțului Uniunii Europene.
- c) Comandamentul de Unități Speciale, condus de un general de brigadă, de care depind :
- nucleul special de servicii fiscale, pentru tutela patrimoniului arheologic și represiunea fraudelor din sectorul loteriilor, al pariurilor clandestine și al concursurilor cu pronosticuri, împiedicând falsificarea monedelor și a altor mijloace de plată, a brevetelor, a informațiilor speciale (know-how), a mărcilor și a pirateriei industriale ;
 - nucleul special de tutelă a concurenței și a pieței, cu funcție de sprijin și colaborare cu Autoritatea pentru Concurență și Piață, Autoritatea pentru Energie și Gaz și Autoritatea pentru Supravegherea Lucrărilor Publice ;
 - nucleul special pentru Radiodifuziune și activitate editorială, cu sarcina de a colabora cu Autoritatea pentru Garanția Comunicațiilor și de a apăra tutela dreptului de autor ;
 - nucleul special de inspecție publică pentru colaborarea cu Inspectoratul Public, la sfârșitul verificării aplicării exacte a normativei asupra serviciului public și a celui *part-time* ;
 - nucleul special de represiune a evaziunii cu privire la contribuții, pentru represiunea fenomenelor de evaziune specifice.
- 3) Inspectoratul pentru instituțiile de instrucție, care se ocupă de recrutare și instruire, este condus de un general de corp de armată, cu sediul la Roma, de care depind următoarele comandamente conduse de un general de divizie/brigadă :
- a) Academia, cu sedii la Bergamo și Roma, administrează desfășurarea tuturor activităților didactice de formare a ofițerilor și a ofițerilor-elevi (incluzând personalul feminin) ;
 - b) Școala Poliției Financiare, cu sediul la Roma, administrează instruirea personalului deja format în materie de servicii a institutului și în special administrează „Cursul superior de Poliție Financiară”, cursurile reintroduse în proiectul „verificator fiscal” și toate activitățile didactice de înaltă calificare și de adaptare profesională la noile realități ;

- c) Școala de inspectori și administratori, cu sediul în Aquila, asigură activitățile didactice de formare a elevilor inspectori și administratori (incluzând personal feminin);
- d) Legiunea de elevi, cu sediul la Roma, administrează prin școlile de elevi subordonate desfășurarea activităților didactice de formare a elevilor financiari (incluzând personalul feminin) în special: școala de elevi financiari din Bari și școala Alpina din Predazzo, răspund de instruirea personalului aparținând contingentului ordinar. La școala Alpina a fost reintrodusă responsabilitatea desfășurării cursurilor de calificare inerente serviciului alpin și administrează activitatea competitivă în domeniul sporturilor de iarnă și al cățărării sportive; școala nautică din Gaeta are responsabilitatea de a instrui și de a specializa personalul contingent de mare;
- e) Centrul de recrutare, cu sediul la Roma, care asigură toate procedurile de recrutare a personalului corpului;
- f) Centrul de instruire specializat, condus de un ofițer cu gradul de colonel, cu sediul la Orvieto, administrează formarea personalului în domeniul intervenției prompte și a escortei de siguranță, în afară de antrenarea și instruirea unităților de câini antidrog și anticontrabandă;
- g) Centrul sportiv, condus de un colonel, cu sediul la Roma, are grijă de activitatea competitivă în disciplinele sportive de interes ale Corpului;
- h) Comandamentele și unitățile de sprijin tehnic, logistic și administrativ sunt constituite într-un Cartier general și un centru logistic cu sediul la Roma, conduse de un colonel, și în 18 divizii tehnico-logistico-administrative, dislocate pe lângă sediile comandamentelor regionale de mare dimensiune, pentru absolvirea de obligațiile administrative, de cele „tehnice” legate de menținerea bunurilor și de acele cerințe de realizare a suportului logistic pentru necesitățile comandamentului general, a unităților speciale, a institutelor de instruire și a unităților teritoriale a ariei de jurisdicție.

În cadrul amplului mandat instituțional încredințat Gărzii Financiare, pot fi observate patru mari „arii operative”, în interiorul cărora sunt plasate diverse activități de serviciu, de natură tributară și extratributară, de care țin în prezent unitățile dislocate în tot teritoriul național:

- **Poliția Financiară.** Activitatea Poliției Financiare se desfășoară sub tutela/protecția sistemului fiscal în toată complexitatea sa, cu o atenție deosebită asupra impozitelor directe și indirecte, a accizelor, a monopolurilor fiscale, a contribuțiilor sociale și de asigurare, impozite și taxe locale etc.

În cadrul activității Poliției Financiare, se regăsesc preocupări cu privire la:

- a. poliția fiscală (împotriva evaziunii fiscale);
- b. supravegherea vamală;

- c. lupta cu fraudele comunitare ;
- d. controlul cheltuielilor publice ;
- e. protecția patrimoniului statului.
- **Poliția Economică.** Activitatea Poliției Economice cuprinde activități finalizate pentru prevenirea și represiunea :
 - a. ilegalităților valutare ;
 - b. violării interdicțiilor economice ;
 - c. fraudelor în domeniul agro-alimentar ;
 - d. infracțiunilor privind normele liberei concurențe și ale pieței.
- **Poliția Judiciară.** În cadrul activității Poliției Judiciare se regăsesc, în afara preocupărilor desfășurate sub delegația Autorității Judiciare, intervenții de inițiativă în special în materie de :
 - a. criminalitate economică ;
 - b. criminalitate organizată, cu referire specială la spălarea banilor ;
 - c. trafic de stupefiante ;
 - d. delikte împotriva Administrației Publice, infracțiuni ale societăților ;
 - e. piraterie audiovizuală și informațională ;
 - f. violări ale normelor cu privire la patrimoniul artistic, arheologic și cu privire la mediul înconjurător.
- **Poliția de siguranță.** Activitatea poliției de siguranță se referă la :
 - a. paza granițelor ;
 - b. menținerea ordinii publice, a apărării și protecției civile ;
 - c. controlul teritoriului ;
 - d. împiedicarea imigrării clandestine.

În esență, trebuie reținut că Garda Financiară este un corp special de poliție care depinde direct de ministrul de Finanțe. Este organizată după o ordine militară și este parte integrantă din Forțele Armate ale Statului, nu numai din Forța Publică.

Legea de organizare nr. 189 din 23 aprilie 1959 încredințează Gărzii Financiare următoarele însărcinări :

1. prevenirea, cercetarea și denunțarea ilegalităților de natură financiară ;
2. paza maritimă, colaborarea cu poliția maritimă prin asistență și semnalare ;
3. supravegherea în limitele stabilite de legi a dispozițiilor de interes politico-economic ;
4. participarea la apărarea politico-militară a frontierelor și în caz de război la operațiunile militare ;
5. participarea la menținerea ordinii și siguranței publice ;
6. îndeplinirea celorlalte servicii de pază și protecție pentru care legea îi cere să intervină.

Pentru desfășurarea însărcinărilor date, militarilor Corpului le sunt atribuite următoarele calificări :

- ofițeri și agenți ai poliției fiscale ;
- ofițeri și agenți ai Poliției Judiciare ;
- agenți de siguranță publică.

5.3. Controlul exercitat de Garda Financiară ; domenii și obiective

Garda Financiară este un organism al Poliției Financiare și Economice de competență generală. Printre însărcinările cerute instituției de către normele juridice, un rol deosebit de important revine cu siguranță acțiunilor desfășurate pentru protecția veniturilor fiscale.

Cu scopul de a garanta că fiecare cetățean participă la întreținerea statului, în baza propriei capacități efective și contributive, sunt desfășurate multiple activități, printre care controlul financiar este cel mai complet și mai pătrunzător. Corpul acționează fie din proprie inițiativă, fie prin aplicarea criteriilor fixate de Ministerul de Economie și Finanțe. Activitatea de control privește totalitatea sectoarelor de impozitare, dar așa cum vom arăta în continuare nu se limitează numai la impozite sau acte de gestiune.

Garda Financiară desfășoară controale asupra actelor de gestiune și de contabilitate. În ultimii ani, Garda Financiară a intensificat propria acțiune investigativă în confruntarea cu evaziuniști fiscali așa-ziși totali sau paratotali, adică subiecte economice complet necunoscute fiscoi, sau care au ascuns o parte importantă a propriului venit impozabil. Acțiunea în acest sector a confirmat că acele categorii interesate de acest fenomen grav sunt foarte numeroase și la fel sunt și evaziunile fiscale.

Garda Financiară face și numeroase controale funcționale asupra transportului mărfurilor, a emiterii bonurilor și a chitanțelor fiscale.

În privința controlului strict fiscal, facem în continuare o serie de referiri asupra unor elemente mai relevante : *controlul extern* (la sediul contribuabilului), *controlul la birou* (la sediul GF), *verificările bancare*.

• Controalele externe

Se caracterizează prin faptul că sunt efectuate la sediul contribuabilului, în general la domiciliul subiectului pasiv de impozit sau la deținătorul evidenței contabile.

Avem în vedere aici problematica accesului, cercetării, inspecției ca atare.

Accesul – este un act instrumental, efectuat de către Administrația Financiară, pentru achiziționarea de informații și elemente utile în vederea desfășurării propriei activități. Acesta constă în puterea de a intra chiar și împotriva acceptului subiectului verificat, în anumite locuri, în general specificate, cu scopul de a efectua cercetări, inspecții și verificări pentru evaluarea venitului impozabil și combaterea evaziunii și fraudei fiscale.

Regimul legitim al accesului este divers, în funcție de locul în cauză, putând fi vorba de localuri unde se exercită activitatea societății sau de localuri private.

Astfel, accesul poate avea în vedere :

- localuri destinate exercitării activității comerciale sau agricole ;
- birourile subiecților ce dețin (total sau parțial) evidențele contabile ale contribuabilului ;
- localuri diferite de cele enumerate mai sus.

Pentru alte categorii de localuri în care accesul este permis, există reguli speciale, la care este oportun să ne referim pentru fiecare în parte, și anume :

- **Localuri destinate exercitării activității comerciale sau agricole.** Prin această expresie se înțelege referirea la localurile unde efectiv sunt desfășurate operațiuni inerente respectivei activități în cadrul societăților cu profil comercial sau agricol. Pentru a avea acces în aceste localuri este necesar să se dețină o autorizație specială, indicându-se scopul verificării. Aceasta este eliberată de către șeful organului de control. Pentru personalul Gărzii Financiare, autorizația o constituie *foaia de serviciu*, eliberată de către Comandantul Departamentului sau de un ofițer delegat al acestuia.

- **Localuri folosite și ca locuință.** În această ipoteză, localurile în cauză sunt utilizate simultan, atât pentru exercitarea activității societății comerciale sau agricole, cât și ca locuință (ex. : exercitarea activității meșteșugărești care se desfășoară la domiciliul persoanei respective). Verificându-se această situație, pentru a avea acces la control, este necesar să se ceară autorizația preventivă din partea Procurorului Republicii de pe lângă Tribunalului teritorial.

- **Localuri diferite de cele indicate mai sus.** Se referă în particular la :

- folosirea exclusiv ca locuință ;
- localuri ce aparțin cluburilor private sau persoanelor juridice ce nu exercită activitate comercială sau agricolă.

În această ipoteză, accesul este consimțit numai dacă este eliberată o autorizație specială din partea Procurorului de pe lângă Tribunalul local (ce permite accesul) și dacă există „indicii grave de violare” a normelor fiscale (în materie de TVA, de impozit pe profit etc.).

În vederea obținerii autorizației, organul de control fiscal are obligația de a furniza Autorității Judiciare proba existenței a menționatei „indicii grave de violare”, sub responsabilitatea Oficiului sau Comandantului, iar magistratul va trebui să analizeze discret (și serios) aceste elemente. Operațiunile de cercetare încep o dată cu accesul și invitația formală făcută contribuabilului de a prezenta spontan toată documentația ce se află în posesia sa, începând de la registre, ale căror ținere (completare) și păstrare sunt obligatorii.

Cercetarea - cuprinde o serie de activități îndreptate spre reperarea de elemente utile în vederea efectuării controlului. Aceasta este efectuată în localuri la care accesul a fost autorizat și presupune verificarea de registre, documente și alte înscrisuri private (caiete, registre neștampilate, agende de însemnări, *bloc-notes-uri* etc.).

Pentru a proceda în timpul operațiunii de cercetare la percheziție personală, deschiderea forțată de plicuri sigilate, genți, case de valori, boxe, în fiecare din aceste cazuri este necesară o autorizație specială din partea Autorității Judiciare. Această autorizație este diferită față de cea eliberată pentru execuție și acces și constituie o aprobare legală ulterioară care trebuie solicitată organelor abilitate.

Inspekția asupra documentelor urmărește să constate îndeplinirea obligațiilor formale și substanțiale puse în sarcină contribuabilului. Comportă două componente :

- examinarea formală a înscrisurilor, caietelor, registrelor și documentelor pe care contribuabilul are obligația să le țină și să le conserve ;
- confruntarea cu faptele și situațiile reale ale activității economice a contribuabilului.

Inspekția asupra documentelor este o fază de o importanță specială, pentru că prin intermediul unui control eficient al înscrisurilor administrative și contabile aparținând subiecților impozabili se poate stabili dacă actele de gestiune au fost punctual raportate.

Fac obiect de inspekție a documentelor chiar și acele caiete, registre, documente și înscrisuri a căror ținere și conservare nu sunt obligatorii, dacă acestea se găsesc în localurile unde a fost permis accesul.

Inspekția presupune și numeroase confruntări efectuate în practică, comparând elemente diverse, cum ar fi : personalul (număr de angajați, categorie, clasificare), instalații (tip, productivitate, utilizare), mărfurile (materii prime, semi-prelucrate, produse finite etc.) raportate la activitatea controlată, cu date rezultate din documente.

În concluzie, verificările se întemeiază pe examinarea documentelor pe care contribuabilul are obligația să le țină și să le conserve, punând la dispoziție registrele și înscrisurile obligatorii după dispozițiile codului civil și ale legilor speciale (registre, fișiere, registre de vânzări, ordine de vânzări, bonuri, facturi, contracte, corespondență comercială etc.).

• Controale la birou

Aceste controale presupun invitarea contribuabilului sau citarea diversilor subiecți la sediul Gărzii Financiare.

Trăsătura caracteristică a *invitației* – făcând excepție cea cu privire la subiecții terți – este aceea că reprezintă o solicitare făcută de organele Administrației Financiare către contribuabilul ce urmează a fi controlat. În particular, birourile Corpului pot să invite contribuabilii (indicând motivul), astfel :

- să se prezinte persoana (direct sau prin persoană delegată) pentru a furniza date și informații relevante, cu scopul de a fi confruntate cu operațiunile înregistrate în conturi ;
- să trimită contribuabililor chestionare relative la date și informații cu caracter specific, cu solicitarea de a le restitui completate și semnate ;
- să invite fiecare subiect să prezinte sau să transmită (chiar și în fotocopie) acte sau documente fiscale privind raporturile întreținute cu un anumit contribuabil și să furnizeze clarificări relative la acesta.

Citația este adresată subiecților diferiți de contribuabili, urmărindu-se strângerea de elemente și informații utile controlului.

În detaliu, Administrația Financiară poate să ceară :

- date și informații relative la subiecții indicați organelor Administrației Statului, administrației publice sau economice, societăților de asigurări, cât și altor instituții și societăți ce efectuează încasări și plăți în contul persoanelor terțe, ori activități de gestiune și intermediere financiară ;
- copii sau extrase de pe acte și documente depozitate la notari publici, procuratori ai registrului, conservatori, registre imobiliare etc. ;
- înscrisuri contabile, date și informații, de la cabinetele de contabilitate.

Solicitările în cauză presupun existența autorizației Directorului Regional de Intrări ori a Comandantului Regional (GF) și se adresează următoarelor categorii :

- a) subiecților supuși verificării pentru eliberarea unei declarații care să conțină indicarea naturii numărului extremelor identificative, în raporturile întreținute cu societăți sau instituții poștale, cu societăți fiduciare etc., pe o perioadă de maximum cinci ani de la data cerută. Cei care solicită și toți cei ce intră în posesia de date adunate trebuie să ia toate măsurile necesare și să garanteze secretul acestora ;

- b) societăților și instituțiilor de credit, în ceea ce privește raporturile cu clienții și instituțiile poștale, pentru a obține date relative la servicii de cont curent, la caietele de depozit, cât și la bonurile poștale, librete, copia conturilor întreținute cu clienții, cu specificația că toate raporturile, inerente sau conexe la aceste conturi, cuprind garanțiile prestate de către persoane terțe ;
- c) societăților și instituțiilor de credit și administrației poștei, pentru a obține date și informații relative la aceleași conturi, în baza chestionarelor redactate pe formulare speciale ;
- d) subiecților supuși impozitului pe profit, persoanelor juridice, instituțiilor publice și private, diverselor societăți, subiecți ai aceluiași tip de impunere, ce au ca obiect (exclusiv sau principal) activitatea comercială, societăților în nume colectiv, în comandită simplă, societăților de persoane fizice ce exercită activitate comercială, pentru obținerea de date, informații și documente relative la activitatea desfășurată într-o perioadă determinată de timp (spre a servi la confruntarea cu clienții, furnizorii etc.).

• Verificările bancare

Disciplina „secretului bancar” a fost supusă la o profundă modificare, cu scopul de a facilita organului Administrației Financiare un acces neîngrădit și eficient pentru investigații. Astfel, Administrația Financiară poate să ceară societăților și instituțiilor de credit, de altfel și Poștei Italiane, copia conturilor contribuabilului, cu specificația că toate raporturile proprii sau conexe la aceste conturi cuprind garanții prezentate de către terți.

a) Subiecții activității de verificare bancară

Potențialii subiecți de verificare sunt toți contribuabilii deținători ai unor dispo-nibilități bănești în conturi bancare care eludează obligațiile de natură fiscală.

b) Obiectul verificărilor bancare

Obiectul cererii poate fi constituit astfel :

- Începând de la indicarea conturilor avute de contribuabil la Bancă sau la Poșta Italiană, la care cererea a fost adresată ;
- Până la date ulterioare, informații și documente cu caracter specific, relative la același cont sau conturi noi.

Prin cuvântul „cont” trebuie să se înțeleagă orice document contabil ce se referă la raporturile de cont sau de depozit existente între contribuabil și Bancă sau Poșta Italiană.

c) Modalitățile și termenul verificărilor bancare

Noua disciplină în materie de verificări bancare condiționează activitatea de cercetare de deținerea autorizației specifice din partea Directorului Regional al Intrărilor sau a Comandantului Regional al Gărzii Financiare.

Odată obținută autorizația necesară, solicitarea copiei după conturi se transmite băncilor sau instituției de Poștă. Termenul acordat pentru a rezolva cererea este de 60 de zile de la data notificării, acesta putând fi prelungit.

• Taxele vamale

Garda Financiară constituie, încă de la început, poliția vamală națională, numită pentru a contracara contrabanda și traficul ilegal. Pentru absolvirea unei asemenea sarcini instituționale sunt implicate structuri operative distribuite în tot teritoriul și specializate în activitatea de „intelligence” (culegerea de informații) și în investigările penale, în verificări și în controale bancare, care necesită profesionalism și experiențe de înalt profil și aptitudini multiple.

O dată cu înființarea la 1 ianuarie 1993 a pieței europene, intervenția Gărzii Financiare în sectorul privat s-a îmbogățit cu noi conținuturi, în măsura în care apărarea granițelor coincide cu cea a frontierelor comunitare și a intereselor financiare ale Uniunii Europene, respectând, în același timp, exigențele de rapiditate și fluiditate privind comerțul internațional și evitând întârzierile și distorșiunile fluxurilor în dauna operatorilor economici.

În acord cu această direcție, este atribuită o importanță crescândă tehnologiilor informative, chiar și în legătură cu alte organisme publice și private operative din sector. Nu mai puțin importantă este dezvoltarea relațiilor internaționale cu structurile competente ale Comunității și a celorlalte state membre, în intenția de a asigura un dispozitiv de „securitate financiară” din ce în ce mai complet.

• Controlul accizelor

Impozitele producției și consumului de țigări, băuturi alcoolice și tutun, așa numitele accize, își au originea în normele comunitare și prevăd Corpul angajat în combaterea fraudelor care sunt comise fie prin folosirea nelegitimă a bunurilor scutite de taxe de impozit sau care beneficiază de reducere de taxă, fie prin activități clandestine de fabricare sau depozitare.

Solidul venit fiscal (produs din impozite) garantat de sectorul economic face necesară implicarea instituției în planul controalelor, a investigațiilor speciale și a colaborării în mediul comunitar.

O importanță deosebită în cadrul activităților de împiedicare a traficului ilegal în sector o au acțiunile Gărzii Financiare îndreptate spre oprirea contrabandei cu tutun, care afectează interesele naționale și comunitare.

Pe de altă parte, fenomenul este parte importantă din criminalitatea organizată, care foarte des se folosește de aceleași canale pentru traficul internațional de stupefiante.

Activitatea de împiedicare se ocupă și de fenomenul vânzării cu amănuntul, întrucât și cumpărătorul privat de țigări de contrabandă este supus unor sancțiuni specifice prevăzute de lege.

- **Fraude comunitare**

Prin fraude comunitare se înțelege orice comportament ilegal în dauna intereselor financiare ale Uniunii Europene. În special este vorba de toate actele sau omisiunile intenționate din care derivă venituri minore (încasări din agricultură, taxe vamale, cota TVA-ului și a Produsului Național Brut) sau cheltuieli majore (finanțarea agriculturii sau pentru finalizarea dezvoltării sociale sau industriale) ale bilanțului comunitar.

Activitatea Gărzii Financiare în sector se concretizează în represiunea contra-bandei și în verificarea veniturilor ilegale și/sau a „neatențiilor” de finanțare alocate de FEOGA/Secția de Garanții și de Fonduri Structurale.

Ofițerii Corpului sunt membri permanenți ai delegației naționale în cadrul Comitetului Consultativ de Coordonare a Luptei Împotriva Fraudelor, care funcționează la Bruxelles ca organ de consiliere a Comisiei Europene în acțiunea de împiedicare a ilegalităților în dauna bilanțului comunitar. Foarte intensă este colaborarea cu OLAF (Oficiul de Luptă Antifraude) a Comisiei Europene, pe lângă care se remarcă personalul Gărzii Financiare.

- **Controlul pieței și al cheltuielilor publice**

Garda Financiară din Italia colaborează în mod eficace cu diverse autorități administrative independente, recent introduse în organizarea statală; este vorba de organisme care nu depind de puterea executivă și au funcții consultative, de control și de garantare a intereselor, cu relevanță constituțională.

În acest cadru, o importanță deosebită capătă Autoritatea Garantă a Concurenței Pieței, căreia îi revine asigurarea respectării legilor în materie de concurență și Autoritatea de Garantare a Comunicațiilor, care este împuternicită cu controlul asupra pieței mijloacelor de comunicare.

Diverse măsuri legislative atribuie Gărzii Financiare putere de inspecție directă prin delegare sau prin propria inițiativă, analog celor prevăzute de legislația fiscală.

Pe lângă acestea, Garda Financiară colaborează cu Autoritatea de Control a Lucrărilor Publice, cu scopul de a aplica corect Legea urmărind dezvoltarea antreprizelor publice, și garantând corectitudinea procedurilor. Această colaborare are la bază un protocol încheiat la data de 1 iunie 2000.

Garda Financiară are o contribuție semnificativă în ceea ce privește stabilirea daunelor fiscale și a responsabilităților în consecință din partea angajaților publici, în strânsă colaborare cu Curtea de Conturi.

Contrafacerea brevetelor și a mărcilor și exploatarea nelegitimă a drepturilor de autor constituie o formă rafinată de ilegalitate, considerată chiar posibilă legătură cu interesele economice ale criminalității organizate. Activitatea Gărzii Financiare în această privință se referă la penalizarea pecuniară, atât a centrelor de producție, cât și a celor de distribuție, cu scopul de a controla integritatea pieței și libera concurență și, de asemenea, cu scopul de a apăra interesele comunității.

• Patrimoniul arheologic și ambiental

Foarte intensă este colaborarea Gărzii Financiare cu Administrația Bunurilor Artistice și Culturale și cu instituțiile publice competente.

Activitatea se referă la prevenirea și împiedicarea hoților de morminte și a multor altora, responsabili de furturi și de exportul ilegal de bunuri cu o importanță istorică, artistică și arheologică. Corpul are grijă și de bogățiile scufundate, prin folosirea unui contingent de scufundători antrenați special.

Obiectivele primare ale activității desfășurate de Garda Financiară pentru tutela mediului înconjurător constau în represiunea traficului ilegal cu substanțe toxice, în protecția zonelor declarate monumente ale naturii și în respectarea legilor în legătură cu emisiile de gaze poluante.

Prezența continuă în acest sector important este realizată și prin folosirea componentelor aeronavale care se alătură acțiunii de control pe o rază mare.

Pentru îndeplinirea acestui serviciu, Garda Financiară se folosește de tehnologie avansată pentru observarea din aer a poluării cu hidrocarburi.

• Poliția Judiciară

Activitățile tipice Poliției Judiciare desfășurate de Garda Financiară privesc în special cazurile particulare delictuale care au o mare valență financiară și/sau economică, deoarece în virtutea calificării sale specifice, profesionale și a competențelor specifice, Corpul este principalul relator al Autorității Judiciare, în stare de a aprofunda chestiuni complexe de drept social, fiscal sau financiar, în legătură cu asemenea infracțiuni. Această funcție, desfășurată și în cadrul Secțiilor Poliției Judiciare de pe lângă tribunale, consimte Corpului desfășurarea unei importante și intense activități de verificare a infracțiunilor.

• Lupta cu traficul de stupefiante

Dispozitivul Gărzii Financiare de combatere a traficului de stupefiante constituie una din cele mai complexe și de încredere modalități pe care statul o are la dispoziție.

Mai mult, Corpul se poate baza pe un aparat aeronaval faimos pentru supravegherea căilor maritime; de asemenea, se poate baza pe acțiunea de combatere desfășurată de departamentele care se ocupă cu paza granițelor statului și a celor care se desfășoară în teritoriu, cu acțiuni investigative ale departamentelor specializate (Grupuri Operaționale Antidrog).

• Lupta împotriva crimei organizate

Fenomenul este combătut în special în domeniul economic și financiar, în baza profesionalismului specific membrilor Gărzii Financiare.

Obiectivele principale sunt: reconstituirea, sechestrarea și confiscarea patrimoniului celor responsabili de crima organizată și, de asemenea, identificarea canalelor în care se regăsesc „rămășițe” ale marilor organizații criminale, canale care sunt „curățate” și reintroduse în circuitul legal, creând grave repercusiuni asupra pieței.

În acest context, Corpul, în strânsă colaborare cu organismele competente de investigare ale altor țări, aduce organelor judiciare o importantă contribuție în delimitarea canalelor economiei ilegale.

- **Reciclarea capitalurilor**

Coaliția luptei de reciclare creează Corpul în prima poziție, fie ca organism investigativ de poliție, fie în calitatea sa de organ administrativ de control în sectorul de intermediere financiară, împreună cu Banca Italiei, Oficiul Italian de Schimburi și D.I.A.

Nu întâmplător, deja în ianuarie 1992, ministrul de interne, în repartizarea obiectivelor fundamentale ale Forțelor de Poliție, a recunoscut competența prioritară specializată a Gărzii Financiare și în acest sector. Reconstruirea fluxurilor financiare este o sarcină care se potrivește perfect figurii profesionale a personalului din Garda Financiară, la experiența tradițională pe care Corpul o are în câmpul economic, financiar și patrimonial.

Sunt importante în special atribuțiile desfășurate pentru intensificarea investigațiilor și semnalarea operațiunilor secrete, pe care operatorii sunt obligați să le trimită.

La rândul său, Nucleul Special al Poliției Valutare se folosește de puteri și de autoritatea pe care legea le recunoaște apartenențelor săi cu referire la disciplina valutară specifică, în afară de cele proprii ale materiei fiscale.

Fenomenul uzurii lovește într-un mod dur societatea civilă și adesea este însoțit de manifestări violente din partea organizațiilor criminale care controlează grava formă de ilegalitate.

Acțiunea de combatere, desfășurată de Garda Financiară, urmărește tutela, fie a pieței, fie a operatorilor economici singuri sau a cetățenilor privați, care intră în dificultăți majore cu cei care profită de pe urma altora.

- **Poliția Financiară aeriană și maritimă**

Datorită așezării peninsulare a Italiei, marea a însemnat mereu o cale privilegiată pentru cei care se dedică activităților comerciale ilegale. Marea Tireniană și cea Adriatică sunt două mari căi de comunicare, două „autostrăzi”, de-a lungul cărora călătoresc mărfuri și interese de orice fel, favorizând traficul internațional de stupefiante, contrabandă, imigrarea clandestină. Acestea sunt manifestări ale criminalității economice, căreia Corpul i se opune cu componentele sale aeronavale.

O dată cu folosirea coordonată a unităților aeriene și navale se dezvoltă o intensă acțiune de pază în apele teritoriale, care adesea capătă forme de supraveghere avansată până în apele internaționale.

Organizația, bine răspândită, consimte să furnizeze și o importantă contribuție de asistență, siguranță și ajutor pentru echipajele aflate în dificultate, intervenind oriunde este în pericol viața umană.

De altminteri, este recunoscut faptul că, în Italia, Garda Financiară constituie și cel mai eficace organism pentru tutela intereselor economico-financiare naționale a Uniunii Europene pe mare.

• **Participarea la menținerea ordinii și siguranței publice**

Garda Financiară, în conformitate cu legile care mențin disciplina în acest sector, desfășoară propria activitate în materie de ordine și siguranță publică, participând/colaborând cu celelalte Forțe de Poliție.

În acest context, sunt folosite departamentele de Primă Intervenție, alcătuite din persoanele care, deși dețin forma de pregătire economico-financiară, comună tuturor militarilor Corpului, au meritul de a poseda o instruire specifică.

Ca organ de poliție, Corpul Gărzii Financiare desfășoară cu prioritate o activitate administrativă finalizată prin apărarea intereselor publice.

Activitatea este supusă prevederii constituționale (art. 97 al Constituției, alineatul 1) în baza căreia oficiile publice trebuie să asigure bunul mers și imparțialitatea administrării, respectând cu prioritate principiul legalității, care constituie principiul general al dreptului italian (susținând corectitudinea activității administrative față de legi).

În consecință, puterile de cercetare și investigare exercitate de Corp derivă din anumite prevederi de lege.

Pentru îndeplinirea propriilor sarcini de control și de verificare a respectării corecte a obligațiilor fiscale din partea contribuabililor, Corpul este dotat cu ample puteri de instruire și de cercetare, a căror utilizare servește drept instrument pentru funcționarea perfectă a funcției de impozitare.

O determinare exactă a capacității contributive a subiecților pasivi presupune, de fapt, ca Administrația să capete o cunoaștere completă a situațiilor de fapt și de drept puse să justifice actele de impozitare.

Puterile sunt în mod analitic și detaliat cuprinse în legile cu privire la impozite.

În baza acestor dispoziții normative, mijloacele de instruire sunt conferite : în primul rând oficiilor financiare, unicele titulare ale puterii de formare a actelor finale de aprobare/confirmare ; prin mediere, Gărzii Financiare care cooperează cu oficiile financiare pentru preluarea elementelor utile pentru confirmarea veniturilor și impozitelor și pentru represiunea ilegalităților în materie fiscală.

De altfel, Corpul dispune de propriile puteri special atribuite de Legea nr. 4 din 7 ianuarie 1929, care consimt : ofițerilor de poliție fiscală să recurgă la percheziționarea domiciliului atunci când au informații despre încălcări ale legilor financiare care constituie infracțiuni ; ofițerilor și agenților de poliție fiscală să acționeze la orice oră în exercițiile publice sau în orice local destinat unui agent industrial sau comercial.

În ceea ce privește comportamentul, daune fiscale, dispoziții specifice se reîntâlnesc și în legi mai recente (1991).

- **Puteri în materie de impozit înregistrat, asigurare și bursă**

Puterile de cercetare sunt date Administrației Financiare și Gărzii Financiare de singurele legi de impozit evidențiate pentru domenii impozabile :

- impozit înregistrat ;
- impozit pe moșteniri și donații ;
- impozite pe ipotecă și cadastrale ;
- asigurări private ;
- taxe pe contracte de bursă.

- **Puteri în materie de impozit pe timbru, spectacole și divertisment, concesiuni guvernamentale, automobilistice și pe audiții radio**

Puterile de cercetare sunt atribuite de Legea nr. 4 din 7 ianuarie 1929, ca factor comun pentru singurele legi de impozitare :

- impozit pe timbru ;
- impozit pe spectacole și divertisment ;
- impozit pe concesiuni guvernamentale ;
- taxe automobilistice ;
- taxe pe audițiile radio ;
- impozit fiscal de consum pe produsele audiovizuale.

5.4. Atribuții în materie vamală

5.4.1. Supravegherea

Serviciul de supraveghere se desfășoară în cadrul spațiilor vamale cu scopul de a asigura respectarea normelor ce reglementează perceperea taxelor specifice.

Acest serviciu este încredințat personalului vămii, dar poate fi îndeplinit și de către militarii din Garda Financiară, care, din considerente ce privesc siguranța fiscală, pot interveni în diverse locuri din spațiile vamale unde se desfășoară operațiuni de încărcare și descărcare mărfuri.

În principal, norma consacră următoarele prevederi :

- **Prevederi privind vizita vamală, inspecția și controlul asupra mijloacelor de transport și a bagajelor persoanelor**

Titlul I, Cap. III din T.U.L.D.¹, după ce a prevăzut interdicții și a impus limite în scopul de a se evita situația în care mărfurile sunt comercializate fără a fi fost plătite taxele vamale prevăzute, în art. 19 consacră facultatea funcționarilor vamali de a supune vizitei vamale mijloacele de transport și bagajele care circulă în zona vămii.

1. Actul normativ vamal italian (de bază).

În art. 19 din T.U.L.D., se prevăd următoarele :

„Pentru a asigura aplicarea dispozițiilor statuate în legile din materia vamală și din alte legi a căror aplicare se impune în vămi, funcționarii vamali pot efectua, direct sau prin mijlocirea militarilor din Garda Financiară, vizite vamale asupra mijloacelor de transport de orice tip care traversează linia vamală ce leagă spațiile vamale sau care circulă prin asemenea spații. Când există suspiciuni fondate cu privire la neregularități, mijloacele de transport menționate pot fi supuse și inspecțiilor sau controalelor tehnice destinate special descoperirii eventualelor mărfuri ascunse.

Deținătorii de autovehicule sunt obligați să colaboreze cu ocazia executării verificărilor mai sus menționate, ducând la îndeplinire dispozițiile organelor vamale.

Dispozițiile alineatului precedent se aplică și în cazul bagajelor și al altor obiecte care se află în posesia persoanelor ce traversează linia vamală care leagă spațiile vamale sau care circulă prin asemenea spații”.

Pentru realizarea controalelor amintite, care vizează și bagajele, pe lângă mijloacele de transport, funcționarii vamali pot colabora cu militarii din Garda Financiară, care au fost solicitați de conducătorul serviciului vamal.

- **Prevederi privind vizita vamală, inspecția și controlul asupra persoanelor**

Art. 20 din T.U.L.D. se referă la controlul asupra persoanelor care se află în spațiile vamale.

În particular, art. 20 prevede :

„Pentru a asigura aplicarea dispozițiilor cuprinse în legile în materie vamală și de alte legi a căror aplicare se impune în vămi, funcționarii vamali pot solicita celor care, indiferent de motiv, circulă prin spațiile vamale, să declare obiectele și valorile pe care le au asupra lor.

În caz de refuz, dacă există motive întemeiate de suspiciune, șeful serviciului poate dispune – printr-o măsură scrisă motivată special – ca persoanele respective să fie supuse unor percheziții personale.

După percheziție este redactat procesul verbal care, împreună cu măsura menționată, trebuie trimis în 48 de ore Procuraturii competente.

Procurorul, legitim recunoscut în măsura legislativă, îl validează în următoarele 48 de ore”.

Acest articol pune capăt nesiguranțelor și nelămuririlor numeroase care au existat, stabilind distincția dintre vizita vamală personală – considerată ca acțiune a poliției administrative pentru prevenirea eventualelor ascunderi de mărfuri de către persoane pentru a fi sustrate vizitelor vamale – și percheziția personală – acțiune nemijlocită a Poliției Judiciare destinată, dimpotrivă, descoperirii și reținerii cauzelor privitoare la infracțiuni, ținând cont de modul indiscriminator în care sunt indicate cele două acțiuni în dispozițiile precedente.

Noul cadru normativ consideră controlul asupra persoanelor, nu atât o acțiune administrativă, cât mai ales o acțiune a Poliției Judiciare, îndeplinită cu respectarea garanțiilor prevăzute în Constituție în cazurile în care a existat un refuz de declarare, la solicitarea organelor vamale de control, a obiectelor aflate asupra persoanelor și dacă există suspiciuni fondate că persoana intenționează să sustragă mărfuri sau valori de la controlul vamal.

În aceste condiții vor fi aplicate dispozițiile Codului de procedură penală în materie de percheziție personală.

În acest scop, funcționarii vamali au în cadrul atribuțiilor lor și al limitelor serviciului pe care îl îndeplinesc, calitatea de ofițeri ai P.G., în baza celor dispuse de următoarele articole coroborate: art.324 din T.U.L.D., art.31 din Legea 4 din 7.01.1929 și art.57 din Codul de Procedură Penală.

Pe lângă acestea, norma din primul alineat al art.20, potrivit căreia controlul asupra persoanelor e efectuat pentru a asigura aplicarea dispozițiilor stabilite, nu numai în Legea vămilor, dar și în alte legi a căror aplicare se impune în vămi, atribuie o importanță deosebită controlului în materie valutară, care atrage atenția în acest sens funcționarilor din administrația vămilor (ex. art.3, alin.6 din R.D.L. nr.794 din 12.05.1938).

- **Supravegherea vamală în aeroporturi**

Art.32 din T.U.L.D. prevede că la sosire, la plecare și pe durata staționării unei aeronave, funcționarii vamali și militarii din Garda Financiară pot efectua verificări, conform competențelor, asupra aeronavelor, echipajului lor, persoanelor prezente la bord și lucrurilor transportate.

- **Asistența operațiunilor vamale**

Serviciul are scopul de a asigura disciplina traficului și custodia mărfurilor, prevenind sustragerile și substituirile.

Prin verificarea conformității operațiunilor, se concretizează asistența funcționarilor vamali asupra operațiunilor de transbordare a mărfurilor, atribuirea și retragerea mărfurilor în custodie temporară din magazine, vizite vamale, distrugerea mărfurilor abandonate.

5.4.2. Verificarea

Serviciul de verificare e îndeplinit automat de către militarii din Garda Financiară în faza finală a procedurii de control și cuprinde evaluarea, printr-un examen fizic (material) asupra mărfurilor pentru a se garanta conformitatea acestora cu cele stabilite în documentele vamale.

Aceasta este stabilită în art.21 din T.U.L.D. care prevede :

„La trecerea granițelor, la trecerea teritoriilor extravamale și, în cadrul vămilor, la porțile depozitelor vamale și ale depozitelor libere, militarii din

Garda Financiară execută o verificare sumară și externă a mărfurilor, în scopul de a verifica dacă sunt în concordanță cu documentele vamale care le însoțesc, și pentru a lua măsuri conform dispozițiilor în vigoare”. Acest serviciu există, relativ la mărfurile care fac obiectul operațiunilor vamale, și în alte locuri unde se desfășoară asemenea operațiuni, la bordul aeronavelor în momentul sosirii în porturi, la radare (aparate pentru detectare și localizare) și în alte puncte de debarcare: maritime, lagunare, fluviale, în zonele de hotar, la bordul navelor, ca și în apropierea stațiilor feroviare (gărilor) de la graniță și internaționale, la birourile din porturi sau la punctele de sosire și lângă scările din aeroport în timpul încărcării, pe durata îmbarcării sau transbordării mărfurilor în trenuri, nave sau aeronave, ca și în timpul descărcării sau debarcării din asemenea mijloace de transport.

Militarii din serviciul de verificare au posibilitatea de a nu efectua verificarea, ca și pe cea de a o limita numai asupra unei părți a încărcăturii; ei sunt însă obligați să efectueze verificarea respectivă atunci când aceasta este solicitată expres de șeful serviciului vamal sau de funcționarii însărcinați cu controlul, ori de alte persoane ierarhic superioare din Corp.

Dacă nu apar neconcordanțe, sau nu există suspiciuni întemeiate cu privire la neregularități, militarii din Garda Financiară execută, în baza documentelor vamale, și atunci când e prevăzută, atestarea verificării; în caz contrar, la cererea expres motivată a șefului oficiului vamal, marfa e supusă vizitei vamale.

Atunci când militarii nu execută verificarea sau o execută parțial, fac adnotări în documentele vamale, în cazul în care nu e prevăzută atestarea verificării.

Această îndatorire referitoare la adnotări în registrul de verificări nu este efectuată la oficiile de trecere menționate în Regulamentul CEE nr.222/77, adoptat de Consiliul de Miniștri al Comunității Europene la 13 decembrie 1976, în art.11, litera „d”, referitor strict la transporturile ținute să respecte regimul european de tranzit.

Cu toate acestea, când sunt în exercițiul funcțiunii și au suspiciuni fondate cu privire la neregularități, militarii Gărzii Financiare – în baza cererii motivate a șefului oficiului vamal – realizează controlul asupra mărfurilor.

Art.2, alin.2 din D.L. nr.374 din 1990 a prevăzut competența pentru ministrul de Finanțe de a suprima serviciul de verificare pentru anumite categorii de mărfuri și, de asemenea, de a stabili modalitatea de adnotare a atestării verificării, putându-se utiliza chiar și procedura informatizată.

În concordanță cu prevederile art.2, din D.L. nr.374 din 1990 a fost emis D.M. nr.256 din 28.01.1994 care dispune executarea verificărilor în cazurile și după criteriile prevăzute (inclusiv cel al cazualității), stabilite de comun acord cu directorul vămii și comandantul Grupului din Garda Financiară. Importanța regulamentului rezidă, mai întâi de toate, în faptul că a stabilit cadrul formal pentru executarea verificărilor (art.2) și cazurile de exonerare (art.3).

5.4.3. Controlul asupra transporturilor pe străzi

Serviciile care se desfășoară în afara spațiilor vamale au ca scop evitarea situațiilor în care mărfurile traversează linia vamală prin alte locuri decât cele stabilite pentru aceasta, precum și evitarea nerespectării regimului vamal în vigoare (art.16 din T.U.L.D.).

În consecință, dispozițiile relative la controlul asupra mijloacelor de transport, asupra bagajelor și persoanelor din spațiile vamale menționate se aplică și în restul teritoriului național, în sensul art.20 bis din T.U.L.D., cu scopul asigurării aplicării normelor cu privire la impozite și valută.

Activitatea privește persoanele, bagajele și mijloacele de transport care traversează granițele terestre ale Republicii, ambarcațiunile sau aeronavele pe punctul de plecare în străinătate sau pe punctul de sosire din străinătate.

În asemenea cazuri, militarii Gărzii Financiare beneficiază de autonomie operativă deplină.

În cadrul serviciilor din afara spațiilor vamale, un interes particular îl prezintă controlul asupra traficului turistic care presupune îndeplinirea unor sarcini care nu privesc numai normele vamale în sens strict, dar implică și disciplina valutară, legile speciale (arme și stupefiante), ca și siguranța publică și legile penale obișnuite.

În acest context, o importanță deosebită își asumă art.23 și următoarele din T.U.L.D., care se referă la zona de supraveghere vamală terestră și maritimă.

Așadar, într-un cadru amplu, legiuitorul a fost preocupat să prevină, prin dispoziții speciale, introducerea mărfurilor în teritoriu spre consum, evaziunea drepturilor vamale (art.18); de asemenea, a fost preocupat să dispună controale riguroase asupra persoanelor și a mijloacelor de transport din spațiile vamale (art.19 și art.20) și din afara spațiilor vamale (art.20 bis), și de a conferi Gărzii Financiare serviciul special de verificare; pe de altă parte, a conturat limitele teritoriale, „zona de supraveghere vamală terestră”, în care sunt posibile controale mai incisive, tocmai pentru a evita sau, cel puțin, pentru a limita posibilele evaziuni de drepturi vamale.

Zona de supraveghere vamală terestră este prevăzută în art.23 și art.24 din T.U.L.D.

Art.23 stabilește că „zona de supraveghere, în care transportul și depozitarea mărfurilor străine constituie obiect special al supravegherii până la limita zonei vamale, e stabilită până la distanța de 10 km de la linia vamală a frontierei terestre spre interior. De-a lungul frontierei maritime asemenea zonă de supraveghere e stabilită până la 5 km de la țărm spre interior.

La delimitarea zonei de supraveghere, întinderea teritorială indicată poate fi depășită sau redusă când – pentru un serviciu de supraveghere mai eficient sau

pentru o demarcare mai precisă a acestei zone – se consideră oportun a se urmări delimitările impuse de relieful orografic, de râuri, fluvii sau canale navigabile, de lagune sau alte ape, de căi ferate, străzi sau autostrăzi.

Prin Decretul ministrului de Finanțe din 23 decembrie 1985, au fost individualizate zonele de supraveghere pentru care există exigențe de supraveghere speciale și – chiar dacă nu sunt reluate condițiile din alineatul precedent – a fost statuat că, „de-a lungul țărmului, distanța de la linia vamală a frontierei terestre și maritime spre interior poate fi stabilită de la 30 km până la 10 km”.

În zona de supraveghere terestră, persoana e obligată să demonstreze proveniența legitimă a mărfurilor, în caz contrar, prezumându-se introducerea mărfurilor respective prin contrabandă.

Cât privește zona de supraveghere vamală maritimă, art.30 din T.U.L.D. prevede :

„În zona de supraveghere vamală maritimă, militarii Gărzii Financiare pot urca la bordul navelor, ce au o capacitate care nu depășește 200 de tone, pentru a solicita căpitanului să prezinte avizul prevăzut în art. 105 și în alte documente. În cazul în care căpitanul nu se conformează sau în orice caz în care există indicii că regimul vamal a fost violat, navele sunt escortate la cea mai apropiată vamă pentru verificările necesare”.

Pentru navele cu o capacitate netă mai mare de 200 de tone, supravegherea este exercitată asupra traficului navelor din zona de supraveghere, dar când se încearcă îmbarcarea, debarcarea sau transbordarea unde nu sunt oficii vamale – militarii pot urca la bordul navelor pentru a solicita documentele de încărcare și pot escorta navele la cea mai apropiată vamă pentru a lua măsurile care se cer în asemenea cazuri.

Zona de supraveghere vamală maritimă este stabilită în art.29 din T.U.L.D. care prevede : „e supusă supravegherii vamale zona constituită de fâșia de mare care se extinde de la linia vamală până la linia externă a mării teritoriale (12 mile marine).”

În perimetrul zonei de supraveghere vamale maritime, Garda Financiară exercită o activitate de poliție administrativă pentru a verifica îndeplinirea obligațiilor stabilite în Legea vămilor, obligații ce cad în sarcina comandantului navei.

Articolul distinge situația în care nava are un tonaj mai mic de 200 de tone.

În primul caz, militarii pot urca la bord pentru a solicita căpitanului, printre altele, prezentarea avizului ; în al doilea caz, pot numai supraveghea mișcările navei, în afară de ipoteza în care observă operațiuni de îmbarcare, debarcare sau transbordare în locuri unde nu există oficii vamale, când pot urca la bordul navei și o pot escorta la cea mai apropiată vamă pentru a lua măsurile necesare.

În materia supravegherii pe mare este oportun a se aminti că acțiunea Gărzii Financiare se bazează pe următoarele principii normative :

- Legea nr. 66 din 11.03.1988 care atribuie Gărzii Financiare, în confruntarea cu traficul maritim ilicit, facultatea de a efectua supravegherea și în alte ape teritoriale ;
- Convenția de la Geneva din 29.04.1958 care prevede că navele de război (calificare recunoscută și unităților Gărzii Financiare) pot „aresta” legitim, după ce controlul s-a încheiat, navele străine din apele teritoriale.

5.4.4. Controlul posterior asupra societăților care realizează schimburi de bunuri cu unități din străinătate

• Activitatea automată de inspecție

În cazul societăților, verificarea desfășurării corecte a operațiunilor vamale este efectuată de secții ale Corpului :

- prin mijloace concurente, în acord cu activitatea de verificare fiscală generală, ce au ca obiect toate sectoarele impuse care privesc gestiunea societății ;
- în caz de contrabandă, prin contestarea serviciilor Poliției Judiciare ;
- prin intervenții operative „la țintă”, în procedura specifică de control asupra schimburilor comerciale cu țările terțe în virtutea unui drept de accesiune ; art.35 din Legea nr.4 din 7.01.1929 și art.30 din Legea 526 din 21.12.1999 atribuie competența de a verifica și cerceta, recunoaște drepturile atribuite Gărzii Financiare în materie de IVA și IIDD în scopul verificării și prevenirii unor eventuale violări în dauna Uniunii Europene și a acelor pagube aduse echilibrului comunitar, de aceeași natură ca și primele.

În acest ultim caz, rațiunea controlului e limitată numai la verificarea desfășurării corecte a formalităților vamale și a plății eventualelor taxe, dar și fluctuațiile bănești relevante la care se referă aceste operațiuni.

• Colaborarea la controlul asupra verificărilor efectuate de oficiile vamale

Art.63, alin.3 din D.L. nr.331/1993, modificat prin Legea nr.427/1993, a prevăzut colaborarea dintre Garda Financiară și oficiile vamale pentru reperarea și reținerea anumitor elemente, utilă când ia sfârșit controlul asupra verificării realizate de ofițeri, procedând conform normelor și competențelor stabilite în art.11, alin.9 din D.L. nr.374/1990.

Ultima dispoziție din lege prevede că oficiul vamal poate proceda la verificări generale sau parțiale pentru revizuirea mai multor operațiuni vamale în interval de 3 ani de la data la care verificarea a devenit definitivă, cu modalitățile indicate în același articol, în scopul de a preveni eventuale încălcări, de asemenea în conformitate cu acordurile de asistență administrativă mutuală sau alte norme comunitare.

Modalitățile de verificare sunt cele fixate în materie de IVA, din art.52, alin.4-10 al DPR nr.633 din 26.10.1972.

5.4.5. Serviciul de recrutare

Cadrul normativ în vigoare prevede și posibilitatea de desfășurare a serviciului de recrutare pe lângă Corpul Gărzii Financiare. Așadar tinerii care vor să îndeplinească asemenea îndatoriri pot participa la următoarele concursuri pentru :

- **înrolarea ca funcționari vamali auxiliari** (principalele condiții : diploma de absolvire a școlii medii inferioare, vârsta cuprinsă între 18 și 26 de ani și obligația unui profil sanitar compatibil cu cel prevăzut pentru elevii funcționari vamali, realizat la sediul pentru vizite medicale în vederea recrutării). Anunțul concursului este publicat în *Gazeta Oficială* – seria specială – în perioada noiembrie/decembrie a fiecărui an. La sfârșitul perioadei de recrutare este prevăzută și posibilitatea de a solicita – în condițiile legii – trecerea în serviciul permanent sau, ca alternativă, continuarea perioadei de recrutare într-un an ulterior, dacă a existat o întrerupere. Întreruperea are durata de 12 luni (4 pe lângă o secție de instruire a Corpului și 8 luni de serviciu) ;
- **ofițeri de rezervă** (principalele condiții : diploma de laureat în științe economico-juridice și vârsta nu mai mare de 26 de ani). În fiecare an sunt publicate în *Gazeta Oficială* – seria specială – două anunțuri de concursuri, unul în primul semestru și celălalt în al doilea semestru (printre care și Garda Financiară). Candidații care îndeplinesc condițiile, în caz de câștigare a concursului, îndeplinesc un serviciu cu o durată de 3 ani pe lângă F.F.A.A. și imediat își încep cariera în administrația aleasă. La sfârșitul serviciului menționat, formațiunea personală se dezvoltă la Școala Alpină din Predazzo. Concursul de formare are durata de 6 luni.

Merită de menționat faptul că, pe durata carierei, funcționarii vamali pot obține specializări, calificări și competențe în sectoare tehnico-logistice (aeriene, sanitare, administrative, comisariate, montane, navale) și în servicii instituționalizate.

Prin aceste concursuri interne, personalul ocupând posturi inferioare poate avansa în posturi superioare.

5.4.5.1. Funcționarii vamali

Pentru înrolarea funcționarilor vamali are loc un concurs public accesibil cetățenilor italieni care, la data scadență pentru prezentarea cererii de participare la concurs, au vârsta cuprinsă între 18 și 26 de ani (limita maximă de vârstă este mai mare decât pentru serviciul efectiv prestat ca militar voluntar, de recrutare și recrutare prelungită) și care dețin o diplomă de absolvire a învățământului secundar de gradul unu.

La procedura de recrutare pot participa, în condițiile Legii nr. 380 din 20 octombrie 1999, și aspiranți de sex feminin. Cota maximă de personal feminin care se înrolează este stabilită prin decret ministerial în fiecare an.

Anunțul concursului, care cuprinde date referitoare la durata, modalitățile și criteriile adoptate de Corpul pentru operațiuni de recrutare, este publicat în *Gazeta Oficială* a Republicii Italia –seria specială.

Cursurile de formare pentru funcționarii vamali din „contingentul comun” și din „contingentul mării” sunt efectuate la secții de instruire a Corpului și au o durată de 10 luni, furnizând o instruire tehnico-profesională de bază.

Aceste cursuri se desfășoară în două cicluri :

- pentru funcționarii vamali din „contingentul comun” :
 - primul ciclu – formațiunea de bază și tehnico-profesională (durata de 6 luni) ;
 - al doilea ciclu – perfecționarea profesională și tehnică polițienească (durata de 4 luni) ;
- pentru funcționarii vamali din „contingentul mării” :
 - primul ciclu – formațiunea de bază și tehnico-profesională (durata de 6 luni) ;
 - al doilea ciclu – specializarea de bază „pilot” și orientare a specializării (durata de 4 luni).

La terminarea cursului, elevii din „contingentul mării” frecventează, într-un an ulterior, studii destinate diferitelor specializări în discipline nautice.

„Ciclurile didactice” cuprind discipline al căror studiu e încredințat profesorilor civili și militari.

Formațiunile funcționarilor vamali sunt pregătite de Legiunea elevilor în secțiile de instruire însărcinate cu pregătirea formațiunii lor de bază.

Pedagogia respectă criteriile de concretețe, esențialitate și simplitate, cu ajutorul mijloacelor audiovizuale și a altor didactice auxiliare.

Ministerul Apărării anunță anual concursuri pentru recrutare de voluntari în Forțele Armate – cariera de începător în Apărare, în Forțele de Poliție, de Pompieri și în Corpul Militar al Crucii Roșii Italiene. Selecțiile sunt făcute de către administrațiile forțelor destinate.

5.4.5.2. Subofițerii

Principalul canal de alimentare a categoriei „subofițeri” este constituit de cursurile bienale la Școala de subofițeri. Admiterea la aceste cursuri se face prin intermediul unui concurs public, în genul unui examen, la care pot participa tineri ce dețin diploma de absolvire a învățământului secundar de gradul II, care se înscriu la cursuri pentru a obține diploma universitară sau de laureat.

La această procedură de recrutare pot participa, conform Legii nr. 380 din 20 octombrie 1999, și aspiranți de sex feminin. Cota maximă de personal feminin înrolat este stabilită anual prin decret ministerial.

Anunțul aferent este publicat în fiecare an în *Gazeta Oficială*; câștigătorii concursului sunt încorporați în activități anul următor.

Cursul de instruire are o durată de doi ani și se desfășoară la Comandamentul Școlii de subofițeri, cu sediul la Aquila.

Elevii subofițeri din „contingentul mării”, după doi ani de studii necesare pentru a obține numirea în funcția de subofițer, sunt îndrumați spre Școala Nautică din Gaeta pentru a frecventa diverse cursuri de specializare, cu durata de un an.

Chiar și pentru elevii subofițeri, nivelul activității didactice este destul de înalt: structura didactică concentrează în primul an de curs studii propedeutice pentru a-și forma bazele juridice pe care să le dezvolte în cursul anului II, când se predau cursuri cu caracter tehnico-profesional.

Din acest punct de vedere, pentru a asigura integritatea unor asemenea studii și pentru a ridica nivelul de pregătire, este promovată studierea dreptului și a legislației financiare.

Pe lângă acestea, au fost promovate și potențate și alte discipline, fiind ridicate la rang universitar. O importanță semnificativă a fost atribuită și exercitării tehnicilor polițienești, instruirii la tir și activității de protecție civilă.

O atenție particulară este acordată și pregătirii militare care, asociate cu un intens program atletico-sportiv, vine să consolideze personalitatea viitorului subofițer de Corp.

5.4.5.3. Ofițerii

Principalul canal de alimentare a categoriei „ofițeri” este reprezentat de Academie și, mai recent, de Centrul European de Documentare. Admiterea la cursurile Institutului – din anul 2000 deschis și femeilor – cu o durată de 5 ani, este mijlocită prin concursul public care se adresează tinerilor ce dețin diploma de studii secundare de gradul II.

Anunțul este publicat anual în *Gazeta Oficială*, în genere în timpul primului trimestru. Câștigătorii concursului sunt încorporați în același an.

Ca efect al intrării în vigoare a DL nr. 69 din 19.03.2001, actul formativ al Ofițerilor de Corp are o durată de 5 ani, dintre care :

- 3 ani la Academie (2 ani destinați calificării elevului ofițer și 1 an pregătire militară în vederea acordării gradului de sublocotenent);
- 2 ani de aplicații (1 an cu gradul de sublocotenent și 1 an cu gradul de locotenent).

Debutul cursurilor, care se desfășoară în conformitate cu normele privitoare la autonomia universitară, are în vedere studiul disciplinelor cu caracter juridic, economic, profesional și militar. Cadrele didactice provin din învățământul universitar, din rândul magistraților sau al altor funcționari de stat, ofițeri din Garda Funcționarilor Vamali și din Forțele Armate.

DL nr.69 din 19.03.2001 a modificat statutul juridic, avansarea și recrutarea ofițerilor de Corp, stabilind – printre altele – înrolarea ofițerilor care se orientează spre profesii tehnico-logistico-administrative.

Acest lucru trebuie să satisfacă exigențele Corpului cu privire la anumite specializări în domeniul sanitar, administrativ și tehnic.

Anunțul concursului pentru recrutarea ofițerilor de profesie tehnico-logistico-administrativă este publicat în *Gazeta Oficială*, nu înainte ca toate procedurile particulare a concursului să fi fost stabilite.

Pentru a desfășura o activitate adaptată întotdeauna la mutațiile socio-economice ale societății, și pentru a satisface astfel interesele statului și ale Comunității Europene, Garda Funcționarilor Vamali a edificat un sistem riguros de instruire, formare și specializare.

Pentru a angaja personal motivat și adecvat pregătit, sunt programate diverse înrolări care dau posibilitatea tinerilor de a-și alege cariera cea mai convenabilă, conformă aptitudinii și aspirațiilor lor, pe lângă titlul de studii deținut.

Conform Legii nr. 380 din 20 octombrie 1999, începând cu anul 2000 și personalul feminin este acceptat să participe la concursuri pentru înrolarea în Corpul Gărzii Funcționarilor Vamali.

Personalul Corpului este divizat în următoarele categorii :

- Ofițeri – pentru activități de conducere ;
- Subofițeri – care au sarcina de a dirija unități mai mici și de a executa activități operative și administrative ;
- Funcționari vamali – însărcinați cu activitățile cu caracter executiv.

În sectoare specifice, politica Corpului este destinată să asigure recrutarea personalului din diferite categorii, în baza profilului final care corespunde unui debutant în toate sectoarele de interes ale Gărzii Funcționarilor Vamali, ținând cont de diversitatea posturilor.

Astfel, este actualizată o formațiune, desăvârșită la secțiile de instruire ale Corpului, standardizată, și cu diferite grade de intensitate în relațiile dintre diverse categorii de persoane.

După aceea, are loc specializarea în funcție de exigențele funcționarului, prin îndrumarea spre cursuri de calificare profesională care au loc, în principal, la Școala de Poliție Financiară, de asemenea cu participarea unor conferențieri, chiar din Administrație și a altor persoane din afara Corpului.

Recrutarea personalului Gărzii Funcționarilor Vamali are loc prin concursuri publice care sunt anunțate anual, accesibil diferitelor categorii de persoane.

Mai există, de asemenea, și concursuri interne care permit doar personalului propriu să avanseze în grade și funcții superioare.

5.4.6. Prevederi în materie de fraude comunitare

Garda Funcționarilor Vamali, în virtutea vocației sale tradiționale și a competenței de cercetare a ansamblului operativ al sectoarelor economico-financiare, îndeplinește o sarcină centrală și primară în sistemul controlului național final, pentru a asigura o tutelă eficientă asupra intereselor Uniunii Europene, opunându-se „fraudelor comunitare” printr-o constantă activitate incisivă de prevenire, verificare și reprimare.

Din această perspectivă, este necesar a se aminti – printre altele – că, sub aspect organizatoric, în virtutea art. 56 din Legea nr. 5 din 6 februarie 1966, pentru a impulsiona activitatea de combatere a fraudelor comunitare, a fost constituit un „Nucleu Special al Gărzii Funcționarilor Vamali pentru Reprimarea Fraudelor Comunitare” la nivel național, care reprezintă cel mai avansat și mai cunoscut instrument de combatere a fenomenului fraudulos care are efecte în dauna echilibrului Uniunii Europene.

Acestea fiind spuse, având în vedere capacitatea Corpului specific, se evidențiază ca fundamentală „autoritatea europeană”, care întotdeauna semnifică instituția, consolidând fondurile financiare și fuziunile exclusive ale organismului de poliție economico-financiară în ansamblul său, care operează pe teritoriul statului pentru a proteja echilibrul național și comunitar (lucru confirmat ulterior prin intrarea în vigoare a Legii nr. 526 din 12.12.1999 – c.d. Legea comunitară 1999 – al cărei art. 31 statuează : „militarii Gărzii Funcționarilor Vamali, pentru descoperirea și reprimarea violărilor în dauna Uniunii Europene și a acelor leziuni aduse echilibrului național, se prevalează de competența de cercetare atribuită Gărzii pentru a verifica contribuțiile la valorile adăugate și a impozitelor pe venituri.”).

Este vorba despre o serie de competențe de cercetare care prevăd următoarele posibilități :

- de a realiza descinderi, inspecții și verificări ;
- de a invita persoanele care dețin societăți sau funcții importante în aceste societăți să vină personal sau să trimită prin reprezentanți documente, sau să furnizeze date, informații și lămuriri ;
- de a expedia chestionare ;

- de a solicita oricărei persoane să prezinte sau să trimită copia documentelor și facturilor referitoare la cesiuni determinate de bunuri sau la prestarea serviciilor de care au beneficiat și de a furniza orice informație privitoare la asemenea operațiuni ;
- de a solicita Administrației Publice, persoanelor publice neeconomice, societăților și entităților de asigurare să efectueze instituționalizat plăți și încasări în contul terților care desfășoară activități de gestiune și intermediere financiară, să comunice – chiar derogând de la dispozițiile legislative, statute sau regulamente – date și informații ;
- de a solicita copia actelor și documentelor depuse la notariat, la mandatar, la cei care păstrează registrele mobiliare și oficiile publice în general ;
- de a efectua verificări bancare conform autorizației Comandamentului Regional al Gărzii Funcționarilor Vamali.

5.4.7. Dispoziții în materia vămii fiscale

Garda Funcționarilor Vamali, în virtutea competențelor de supraveghere și tutelă a finanțelor publice, pe care le îndeplinesc din punct de vedere instituțional, e chemată să colaboreze cu Curtea de Conturi.

În particular, Procuratura Generală și chiar Curtea de Conturi, în cadrul jurisdicțional tradițional, sunt orientate spre Corp pentru executarea actelor și activităților inerente puterii conferite de Textul Unic 1114/34 al Regulamentului de Procedură, aprobat prin R.D. 1038/33, pentru a da efect dispozițiilor stabilite de Președinția Consiliului de Miniștri prin circulara U.C.I. 7880/80 din 10.01.1986.

Cadrul de referință este schimbat după intrarea în vigoare a D.L. 152/91, modificat prin Legea 203/91, în baza căruia Garda Funcționarilor Vamali, prin delegația din partea Curții de Conturi, poate fi chemată să execute inspecții și verificări directe asupra Administrației Publice și terților contractanți sau beneficiari ai măsurilor financiare obligatorii.

Astfel de verificări rezultă din art. 73 și art. 74 din T.U. 1214/34, art. 14 și art. 15 din R.D. 1038/33 și art. 16 din Legea nr. 203/91. Acestea se susțin prin acțiuni îndrumătoare (ex. achiziții documentare), prin operațiuni complexe (ex. verificări patrimoniale) sau cercetări, investigarea, confruntarea diferitelor situații specifice și definite.

O dată cu intrarea în vigoare a menționatului D.L. 152/91, Garda Funcționarilor Vamali a adecvat propria structură organizatorică care, în prezent, prevede :

- un Grup de verificare a Competențelor Administrative ale Vănilor Fiscale (în acord cu Nucleul Regional al Poliției Financiare din Lazio) cu competență

regională, care realizează fuziuni de referință pentru completarea activității Curții de Conturi, cu sediul la Roma;

- Secții de verificare a Competențelor Administrative ale Vămii Fiscale, alături de Nucleele Regionale și Provinciale ale Poliției Fiscale, cu sarcina de a îndeplini solicitările Procuraturilor Regionale ale Curții de Conturi.

Lecturi suplimentare : *Guardia di Finanza și combaterea fraudei comunitare*

În Italia, Garda Financiară (*Guardia di Finanza*) este un organ de poliție economico - financiară cu competențe generale, misiunea ei fundamentală fiind de a garanta ca orice cetățean să participe la „menținerea statului” în baza propriei și efectivei capacități contributive. În acest scop sunt desfășurate multiple activități de control fiscal (total sau parțial), fie din inițiativă proprie, fie prin aplicarea criteriilor stabilite de Ministerul Economiei și Finanțelor.

În ultimii anii, instituția a intensificat propria acțiune investigativă în privința evaziunilor numite „totale” și „paratotale”, vizând subiecți economici complet necunoscuți fiscoului, sau cei care au ascuns o parte relevantă din propriul venit impozabil.

Acțiunea în acest sector a confirmat că sunt foarte numeroase categoriile interesate ale acestui grav fenomen și că importurile evazioniste sunt de mari proporții. Sunt executate de asemenea, numeroase controale instrumentate asupra circulației mărfurilor, cât și cu privire la emiterea bonurilor de casă și facturilor fiscale.

Garda Financiară, prin tradiția și vocația sa, cât și prin atitudinile sale în contexte operative în sectoarele economico-financiare, are un rol central și primar în sistemul de controale naționale menite să asigure o tutelă eficientă a intereselor Uniunii Europene, desfășurând constante și incisive acțiuni de prevenire, constatare și reprimare a fraudelor comunitare.

Din această perspectivă, merită amintit că, în baza unei legi din 1996, a fost constituit un nucleu special de luptă împotriva fraudelor comunitare, cu proiecție națională, ce reprezintă cel mai avansat instrument de contracarare a fenomenului de fraudă comis „în dauna bilanțului Uniunii Europene”.

Potrivit unei legi din 1999, dată în aplicarea unei reglementări comunitare „militarii Gărzii Financiare, pentru asigurarea și reprimarea fraudelor în dauna Uniunii Europene și a bilanțului național, ce sunt conexe la primul, procedează folosindu-se de puterile de investigare atribuite Gărzii Financiare, cu scopul de a constata plata impozitului pe valoarea adăugată și pe venituri”.

De acum, deși operează doar pe teritoriul național, instituția își consolidează propriile funcțiuni, fiind investită cu o anumită „autoritate europeană”.

Amplele puteri de investigare, ce privesc scopurile mai sus citate sunt date de :

- posibilitatea de a avea acces și de a executa inspecții și verificări ;

- are dreptul să invite subiecții ce exercită activități comerciale, profesionale etc. să se prezinte (direct sau prin reprezentanți legali) cu documente, date și lămuriri privitoare la acestea ;
- să solicite administrației publice, instituțiilor publice non-profit, societăților și instituțiilor de asigurări, societăților ce efectuează plăți și încasări în contul terților și la care se desfășoară activități de intermediere financiară și de gestiune, orice date și informații pentru clarificarea unor cazuri date în competență ;
- să solicite copiile actelor și documentelor depozitate la notari, experți contabili, persoane împuternicite să țină registrele imobiliare și publice ;
- să efectueze verificări bancare, cu autorizația Comandantului regional.

Rezultatele nu au întârziat să apară. Elocvent este cazul unui comerciant en-gross de confecții, operant în localitatea Imola, cu numeroase antecedente penale pentru infracțiuni de contrafacere, care a fost denunțat de „finanțierii” din Tenenza, pentru că a omis să declare Fiscului, în perioada cuprinsă între 1996 – 2001, peste 150 milioane de euro, venit impozabil (potrivit unui comunicat de presă – Biroul Stampa).

Cercetările Gărzii Financiare au durat peste un an, fiind foarte laborioase, luând în considerare și faptul că evaziunea fiscală a fost derulată prin societăți formal rezidente în așa numitele „paradisuri fiscale” (Madeire, Nine, San Marino) caracterizate de un sistem fiscal extrem de lejer și de rigiditatea secretului bancar.

Societățile „off-shore”, erau reprezentate de cetățeni extracomunitari, în realitate simpli „împrumută nume”, deja urmăriți de organele de poliție. Verificările efectuate au scos la iveală că societățile în cauză erau constituite doar ca arhivă și se interpuneau cu comerciantul imolez și cu furnizorii săi, cu scopul de a-i consimți transferarea capitalurilor mari în afară și ascunderea față de fiscul italian a veniturilor produse pe teritoriul național. Comerciantul imolez a funcționat până în anul 1997 prin intermediul unor societăți cu sediul în Imola și Castel San Pietro, la care era acționar majoritar. Succesiv, a cedat proprietățile societății, continuând să desfășoare aceleași activități antreprenoriale din Italia, în spatele adăpostului fals de societate, cu sediul în Madeira și San Marino. Circumstanțele au fost lărgite prin intermediul unor meticuloase cercetări care au presupus încrucișări de facturi, declarații și verificări de conturi curente prin care erau tranzitate sume mari de bani în afară, pentru care comerciantul nu a putut aduce justificări.

De o mare importanță pentru cercetări s-au relevat a fi documentele găsite la domiciliul acestuia și la biroul său, unde s-au descoperit facturi „în alb”, înregistrate pe numele societăților aflate în zonele libere, dar în realitate tipărite

la Imola, cât și documente de transport și facturi ce purtau anumite ștampile ca și cum ar proveni din San Marino.

Controalele efectuate la comisionari în vamă au permis să confirme că, în ciuda documentației „externe”, marfa nu a parcurs traseul internațional.

Pentru activitatea sa ilicită, proprietarul se folosea de o rețea de colaboratori, ulterior cercetați pentru asociere la delict (comerț cu îmbrăcăminte contrafăcută).

(M.P. Anghel, I. Bostan, „Implicarea fiscoi italian în combaterea fraudei comunitare”, Ziua, 19 august 2002)

În loc de încheiere

Probleme actuale și de perspectivă privind controlul fiscal¹

Misiunea principală a oricărei administrații fiscale este de a colecta suma corectă a impozitelor datorate bugetului, cu minimum de costuri atât pentru administrație, cât și pentru contribuabili.

Realizarea acestui deziderat este posibilă numai în condițiile existenței unei administrații fiscale eficiente și eficace, care să se bazeze pe proceduri bine stabilite și coerente, pentru fiecare funcție a administrării.

Administrarea fiscală este o activitate foarte vastă, care cuprinde toate acțiunile desfășurate în vederea aplicării legislației fiscale, din momentul aprobării acesteia.

Administrația fiscală este cea care trebuie să asigure aplicarea și respectarea legislației fiscale de către contribuabili.

Astfel, administrarea impozitelor indirecte cuprinde în sfera sa :

- **înregistrarea contribuabililor** – prin care se asigură o evidență a persoanelor care, potrivit legislației fiscale, au calitatea de plătitori de impozite indirecte ;
- **declararea** – întrucât toate obligațiile față de bugetul de stat, reprezentând impozite indirecte trebuie să fie stabilite și declarate de către contribuabili (autoimpunere) ; procesul de administrare a declarațiilor fiscale prezintă o importanță deosebită ;
- **controlul fiscal** – prin care se verifică sinceritatea declarațiilor, precum și corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabili ;
- **colectarea** – prin care se asigură, prin diferite metode (de la plata voluntară până la executarea silită) încasarea obligațiilor fiscale ;

1. Resistematizat după lect.univ.dr. Dorina Elena Leonte, „Controlul fiscal”, în revista *Finanțe, Bănci, Asigurări*, nr. 9, 2000, pp. 3-7.

- **contenciosul administrativ** - care asigură soluționarea obiecțiunilor, contestațiilor și plângerile contribuabililor ;
- **asistență pentru contribuabili** - care trebuie să asigure, prin măsurile și acțiunile întreprinse, creșterea gradului de conformare voluntară a contribuabililor și respectarea drepturilor acestora.

În trecut, controlul fiscal era axat, în principal, pe atragerea de sume suplimentare la bugetul de stat, fiind, de aceea, perceput de către contribuabili ca un mijloc coercitiv, pe care statul îl folosea împotriva lor. În aceste condiții se pune accent pe latura cantitativă a controlului.

În ultimii ani, toate administrațiile fiscale din țările dezvoltate din punct de vedere economic și-au schimbat modul de abordare a acestei probleme. Acum, administrația fiscală și contribuabilii se află pe poziții de „parteneri de afaceri”, contribuabilii sunt priviți ca și „clienți” ai administrației. În aceste condiții, țelul oricărei administrații fiscale moderne a devenit realizarea unui grad cât mai mare de conformare fiscală voluntară a contribuabililor. Astfel, se pune accent pe latura calitativă a controlului fiscal, pe rolul acestuia de educare a contribuabililor.

Activitatea de control fiscal, alături de informarea și educarea contribuabililor, reprezintă unul din principalele instrumente pentru îmbunătățirea conformării fiscale voluntare.

Pentru a-și îndeplini acest rol, controlul fiscal trebuie să se desfășoare având la bază proceduri unitare bine stabilite, asigurând cadrul pentru respectarea drepturilor și obligațiilor ce revin, în timpul desfășurării controlului, atât contribuabililor, cât și organelor de control fiscal.

• **Selectarea contribuabililor**

O regulă de bază a administrării fiscale prevede că trebuie să se realizeze o impozitare egală a tuturor contribuabililor, un tratament egal al acestora.

Pentru a realiza acest obiectiv, ar fi ideal să poată fi verificați toți contribuabilii, pentru ca administrația să se poată asigura că fiecare plătește suma corectă a impozitelor datorate.

Însă, acest obiectiv este posibil numai în teorie, întrucât nici o țară din lume nu are resursele umane și materiale în administrația fiscală care să-i permită să controleze toți contribuabilii.

De aceea, este necesar ca administrațiile fiscale să aibă o abordare selectivă a controlului fiscal.

Și în România, dezvoltarea sistemului declarativ și creșterea impresionantă a numărului de contribuabili, precum și necesitatea adaptării administrației fiscale la aceste noi realități au impus luarea unor măsuri care să permită eficientizarea activității de administrare și, în principal, a celei de control fiscal.

În acest sens, s-a considerat că unul din primele demersuri în direcția eficientizării și modernizării activității de control fiscal este elaborarea unei proceduri de selectare a contribuabililor ce vor face obiectul unui control fiscal și programarea controlului fiscal, fiind elaborat un ordin al ministrului Finanțelor pentru aprobarea acestor proceduri.

Scopul selectării este de a determina punctele în care se va concentra activitatea de control, identificarea segmentelor de neconformare, alocarea resurselor în vederea maximizării veniturilor atrase.

S-a realizat, astfel, trecerea accentului de pe latura cantitativă a controlului fiscal (controlul tuturor contribuabililor cel puțin o dată în cursul perioadei de prescripție), pe cea calitativă (concentrarea controlului asupra zonelor cu risc crescut al evaziunii fiscale).

Procedura de selectare și programare existentă are la bază următoarele principii :

- Elaborarea de către nivelul central a unei orientări generale, prin stabilirea unor criterii prioritare de selectare, precum și a procedurii pentru întocmirea programelor de lucru, urmând ca ierarhizarea acestor criterii, și chiar stabilirea de noi criterii, să se facă la nivel local în vederea adaptării controlului la condițiile și rețeaua de contribuabili, precum și la resursele disponibile, folosind și stimulând inițiativa și responsabilitatea pe plan local.
- Adaptarea programelor la mărimea contribuabililor și domeniul de activitate, în vederea eficientizării controlului, știut fiind că de acești doi factori depinde, în primul rând, complexitatea controlului.

Astfel, în ce privește frecvența, s-a prevăzut ca, pentru contribuabilii mari, controlul să se facă anual, iar pentru cei mijlocii și mici la intervale mai mari.

- Programele de control se elaborează anual, cu defalcare pe trimestre și pe inspectorii. Alocarea pe inspectorii se decide pe plan local în funcție de complexitatea controlului, de numărul și experiența inspectorilor și ținând cont ca un inspector să nu efectueze control, de două ori consecutiv, la același contribuabil.

În ce privește criteriile de selectare, acestea includ :

- criterii materiale : rezultatele controalelor anterioare, indicii de evaziune etc. ;
- criterii fiscale, legate de reglementările specifice din legile fiscale : depunere de declarații fiscale, plata obligațiilor fiscale, cereri de rambursare etc. ;
- criterii privind egalitatea în fața legii : asigurarea unui procent de contribuabili selectați aleatoriu, pentru a realiza controlul tuturor domeniilor de activitate, acoperirea tuturor zonelor geografice.

Procedura de selectare a contribuabililor și programarea controlului fiscal la persoanele juridice a constituit, la momentul elaborării sale, un pas în modernizarea controlului fiscal în România, însă, în prezent, această procedură pare a fi depășită.

În condițiile modernizării administrației fiscale, a utilizării pe scară largă a tehnicii de calcul, ar putea fi utilizate metode de selectare a contribuabililor mai moderne și mai eficiente.

- **Metoda evaluării riscului**

Evaluarea riscului se impune aproape în mod imperios, întrucât resursele nu sunt nelimitate, iar riscul de evaziune fiscală este întotdeauna prezent. De aceea, există necesitatea de a evalua riscul în vederea alocării raționale a resurselor. De asemenea, evaluarea riscului dă posibilitatea personalului fiscal să obțină rezultate optime. Acest lucru se realizează printr-o manieră sistematică de luare a deciziilor și printr-o analiză detaliată a problemelor.

Evaluarea riscului se poate realiza într-un ciclu, care ar putea cuprinde câțiva pași principali :

- identificarea riscului ;
- evaluarea riscului ;
- decizia ;
- evaluare și control ;
- măsurarea performanțelor ;
- revizuire.

- **Identificarea riscului**

În această etapă se identifică riscul sau o serie de riscuri care trebuie să fie administrate.

Activitățile desfășurate în această etapă sunt următoarele :

- descrierea sistemului fiscal ;
- identificarea participanților în acest sistem : „clienții” – contribuabilii și „acționarii” – statul, administrația fiscală ;
- descrierea punctelor puternice ale sistemului ;
- descrierea punctelor slabe ale sistemului ;
- identificarea locului, momentului și modalității în care este probabil să apară riscul de evaziune fiscală și la ce categorie de contribuabili ;
- identificarea surselor de informații în sistem ;
- descrierea responsabilităților în sistem.

- **Evaluarea riscului**

Această etapă presupune realizarea unei analize detaliate a riscurilor identificate în etapa anterioară, implicând următoarele activități :

- identificarea procedurilor pe care le poate utiliza o persoană sau o companie, pentru a evita plata impozitelor ;
- identificarea circumstanțelor în care sistemul este vulnerabil ;
- identificarea posibilelor schimbări în sistem în vederea minimizării vulnerabilității acestuia ;

- descrierea modului în care contribuabilul poate să folosească schimbările în sistem în interes propriu ;
- identificarea indicatorilor care ar putea demonstra că o procedură este utilizată pentru evaziune fiscală ;
- descrierea importanței fiecărui risc identificat ;
- stabilirea priorității riscurilor : foarte mare, mare, mediu, scăzut, foarte scăzut.

• Decizia

După ce au fost identificate riscurile, este necesar să se ia o decizie cu privire la cele mai bune tehnici pentru eliminarea riscurilor. Soluția evaluării riscului trebuie să fie corespunzătoare nivelului riscului identificat cu ocazia analizei.

Activitățile implicate de această etapă pot fi :

- identificarea proceselor disponibile sau necesare pentru a acoperi expunerea la risc ;
- identificarea opțiunilor și a soluțiilor recomandate ;
- descrierea resurselor (de personal, fonduri tehnice) necesare pentru implementare.

• Evaluare și control

O dată ce măsurile decise în urma evaluării riscului sunt puse în aplicare, este important să existe un program continuu pentru controlul și evaluarea eficienței deciziilor conducerii. Această etapă ar putea implica următoarele activități privind evaluarea rezultatului aplicării deciziei – dacă prin aceasta s-a obținut rezultatul scontat și dacă acesta a acoperit eficient riscul identificat.

• Măsurarea performanțelor

Acest element al ciclului identifică indicatorii de performanță pentru monitorizarea „sănătății” sistemului implementat. În cazul în care este vorba de sisteme fiscale care se bazează pe tehnologia informațională, este de dorit ca acești indicatori să fie integrați în proiectul sistemului de calcul.

Un exemplu al abordării evaluării riscului este modelul redat în continuare, care împarte contribuabilii în categorii, în funcție de importanța lor financiară și fiscală și de comportamentul fiscal avut în trecut.

În mod cert o companie multinațională cu un profit de 200 mil. \$ pe an, care are o atitudine de conformare fiscală foarte bună, prezintă un risc de evaziune mult mai scăzut decât un proprietar de restaurant, cu o cifră de afaceri de 2 mil. \$ pe an, și care are reputația că în urma fiecărui control fiscal îi sunt stabilite diferențe de impozite foarte mari.

Tabelul prezintă, pe verticală, importanța fiscală a contribuabilului, comensurată în funcție de mărimea cifrei de afaceri, a profitului etc., iar pe orizontală comportamentul fiscal recent al contribuabilului. La intersecția între linii și coloane este prezentat riscul de evaziune fiscală pe care îl prezintă fiecare categorie de contribuabili.

Importanța fiscală Comportament fiscal recent	scăzută	medie	mare	foarte mare
necunoscut	scăzut	mediu	mare	foarte mare
nesatisfăcător	scăzut	ridicat	foarte mare	foarte mare
rezonabil	foarte scăzut	mediu	mare	mare
satisfăcător	foarte scăzut	foarte scăzut	scăzut	mediu
foarte bun	foarte scăzut	foarte scăzut	foarte scăzut	foarte scăzut

O altă metodă pentru selectarea contribuabililor ar putea fi o abordare în cadrul căreia să fie selectate mai multe categorii de contribuabili, de la cei care nu au nici o intenție de evaziune, până la cei care au o frecvență mare a verificărilor.

Pentru aplicarea acestei metode este necesară analiza „Liniei de conformare fiscală a contribuabililor” :

/-----/-----/-----/-----/-----/
 zona 1 zona 2 zona 3 zona 4 zona 5

Zona 1 – contribuabili care se conformează și care nu au intenție de evaziune.

Zona 2 – contribuabili care se conformează, dar care au intenția de a nu se conforma sau de a evita plata impozitelor.

Zona 3 – contribuabili care nu se conformează, dar care au intenția de a se conforma.

Zona 4 – contribuabili care nu se conformează sau care evită plata impozitelor.

Zona 5 – contribuabili care comit fraudă.

Pe baza acestei „Linii de conformare fiscală a contribuabililor”, selectarea contribuabililor ar trebui făcută astfel încât să se asigure o mare frecvență a verificărilor în zonele 5 și 4.

De asemenea, trebuie alocate resurse și pentru verificarea zonei 3, întrucât acești contribuabili, fără a avea intenția de a evita plata impozitelor nu se conformează obligațiilor fiscale ce le revin, lucru ce poate apărea ca urmare a lipsei de cunoștințe în domeniul fiscal sau unor erori involuntare care trebuie corectate. Totuși, pentru a depăși problemele de conformare ridicate de această categorie de contribuabili, ar trebui promovate și alte instrumente, în afară de controlul fiscal, având în vedere că există căi mult mai eficiente pentru educarea contribuabililor din această zonă.

Totuși, este necesar să fie alocate resurse și pentru zona 2, iar pentru zona 1 această alocare să fie făcută într-o măsură mai mică și la perioade mai mari.

În concluzie, este recomandabil ca selectarea contribuabililor să fie făcută științific, pe baza unor analize, și nu aleatoriu, în special pentru a reduce riscul de a selecta, în principal contribuabili din zonele 1 și 2. În acest caz, rezultatul

verificărilor ar putea fi mai scăzut decât costul implicat pentru administrația fiscală și ar putea conduce la concluzii eronate și la utilizarea inefficientă a resurselor.

În același timp, ar fi mai bine dacă s-ar combina selectarea în funcție de zonele de conformare cu criterii cum ar fi importanța economică a contribuabililor, întrucât este foarte dificil să se cuprindă în control toți contribuabilii din zonele de neconformare.

- **Metoda selectării automate**

Pentru a utiliza metoda de selectare automată a contribuabililor pentru control este necesar să existe anumite elemente importante :

- **Datele**

Înainte ca o administrație să-și propună să selecteze contribuabilii pentru control, trebuie să se asigure că are disponibile toate datele necesare pentru efectuarea acestei operațiuni. Întregul proces de selectare depinde de corectitudinea datelor de care dispune administrația. Datele utilizate pot fi obținute :

- de la contribuabili, din declarațiile fiscale și din alte documente pe care aceștia au obligația să le depună la organele fiscale ;
- din activitatea proprie a administrației fiscale, din acte de control întocmite cu ocazia verificărilor efectuate la contribuabilul în cauză, la contribuabili similari sau la parteneri de afaceri ai contribuabilului ;
- de la terțe părți, cum ar fi vama, alte entități guvernamentale, bănci etc.

- **Sistemul informatic**

Având în vedere volumul de date care trebuie prelucrat și stocat și necesitatea de a obține, din prelucrare, informații corecte este imperios necesar ca procesul să fie automatizat. Sistemul informatic trebuie să fie suficient de puternic, pentru a putea prelucra și manipula volumul mare de date, dar și compatibil cu alte sisteme. De asemenea, este necesară existența unei rețele, pentru a putea furniza datele utilizatorului final.

- **Cooperarea**

Pentru realizarea unui sistem eficient de selectare, trebuie să existe o bună cooperare între experții din domeniul controlului fiscal și din cel al tehnologiei informației. Această cooperare este necesară întrucât experții în controlul fiscal știu ce date sunt necesare și cum vor fi utilizate, fiind, în același timp, utilizatorii finali ai sistemului de selectare. Pe de altă parte, experții în domeniul tehnologiei informaționale cunosc sistemul informatic și cerințele de programare care sunt necesare pentru realizarea obiectivului.

- **O abordare organizată**

Proiectarea și dezvoltarea unui sistem automatizat pentru selectare este un proiect foarte complicat, de lungă durată. Acest sistem implică utilizarea unui

volum mare de date, stabilirea corectitudinii acestora, coordonarea cu (numeroase) terțe părți, precum și coordonarea cu mai multe departamente din cadrul administrației fiscale.

O dată ce toate aceste elemente au fost întrunite și sistemul de selectare a fost proiectat, aplicațiile informatice pot face diferite comparații între datele existente în vederea selectării contribuabililor pentru control.

Astfel, în urma unor studii care pot fi efectuate pe baza rezultatelor controalelor efectuate, administrația fiscală poate stabili o serie de indicatori medii, pe categorii de contribuabili și domenii de activitate, indicatori ce pot fi introduși în sistemul informatic. Astfel de indicatori ar putea fi, de exemplu: total venituri obținute, procentul cheltuielilor în total venituri, profitul realizat etc.

Procesul de selectare se va realiza după cum urmează:

Din baza de date a administrației fiscale se selectează datele cunoscute despre un anumit contribuabil. Aceste date se compară cu indicatorii medii stabiliți pentru categoria de contribuabili și domeniul de activitate din care face parte contribuabilul respectiv. Contribuabilul la care vor fi constatate abateri semnificative față de indicatorii medii va fi, în mod sigur, selectat pentru control.

Bineînțeles, în cazul unui sistem informatic bine pus la punct, expertul în domeniul controlului fiscal ar putea, ca printr-o singură comandă dată calculatorului, să realizeze compararea indicatorilor realizați de toți contribuabilii dintr-un anumit domeniu de activitate cu indicatorii medii pentru ramura respectivă, iar rezultatul să fie o situație privind contribuabilii care prezintă abateri semnificative față de standard, care să constituie lista selectată pentru control.

Anexa

**Un posibil ghid al comisarului din Garda Financiară
(contravenții și infracțiuni, sancțiuni, temei legal)**

Nr. crt.	Descrierea faptelor	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
1.	Efectuarea de acte sau fapte de comerț de natura celor prevăzute la art. 3 din Codul Comercial sau în alte legi, fără îndeplinirea condițiilor stabilite prin lege (nu este autorizat să desfășoare un anumit tip de activitate). Fapta constituie contravenție numai dacă efectele ei sunt reflectate în acte contabile. În caz contrar, ea este infracțiune și se sancționează conform prevederilor Legii nr. 87/1994, art. 11. Nota 1 : conform art 28(l) din O.G. nr. 2/2001, contravenientul poate achita în 48 de ore 1/2 din minimul amenzii numai dacă în actul normativ care stabilește contravenția se prevede în mod expres aceasta posibilitate.	Legea nr. 12/1990 republicată, art. 1 lit. „a”	Legea nr. 12/1990 republicată, modificată și completată cu prevederile O.G. nr. 55/1994, art. 2 lit. „c”, pentru persoane fizice amendă 100.000-150.000 lei și art. 2, lit „f” pentru persoane juridice amendă 600.000-2.000.000 lei. Se aplică și măsura confiscării conf. preved. art. 6 al. 1. Se confiscă, de asemenea, veniturile obținute ilicit, conform prevederilor art. 6 al. 2, cum a fost modificat de O.G. nr. 126/1998. Nota 2 : conform art. 8, alin. (2) din O.G. nr. 2/2001, modificat prin Lg. 180/ 11.04.2002 de aprobare a ordonanței, limita minimă a amenzilor contravenționale este de 250.000 lei, iar limitele maxime ce nu pot fi depășite sunt : 1 miliard lei în cazul contravențiilor stabilite prin lege și ordonanță, și 500 milioane lei în cazul celor stabilite prin H.G. Atenție : Până la modificarea actelor normative care stabilesc limite ce nu se încadrează în cele prevăzute de O.G. nr. 2/2001, modif. prin Lg. 180/ 2002, sau până la apariția unei practici judecătorești sau decizie a	În cazul în care se apreciază că amenda nu este îndestulătoare, se întocmește proces-verbal care se înaintează la judecătorie pentru aplicarea sancțiunii cu închisoarea contravențională.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			Curții Supreme de Justiție sau Constituționale se vor aplica limitele din actele normative în vigoare, potrivit legii.	
2.	Vânzarea ambulantă a oricăror mărfuri în alte locuri decât cele autorizate de primării sau prefecturi	Legea nr. 12/1990 republicată art. 1, lit. „b”,	<i>idem</i>	<i>idem</i>
3.	Efectuarea de acte sau fapte de comerț cu bunuri a căror proveniență nu este dovedită în condițiile legii. Documentele de proveniență vor însoți mărfurile, indiferent de locul în care acestea se află, pe timpul transportului, al depozitării sau al comercializării. Prin documente de proveniență se înțelege, după caz, factura fiscală, factura, avizul de însoțire a mărfurilor, documentele vamale, factura externă.	Legea nr. 12/1990 republicată și completată cu prevederile O.G. nr. 126/1998, art. 1, lit. „e”	<i>idem</i> cu precizările : – se preia la buget întreaga valoare a produselor vândute în astfel de condiții. Atenție : Conform deciziei nr. 1/1 8.02.2002 (<i>Monitorul Oficial</i> nr. 326/16.05.2002) a Curții Supreme de Justiție, în cazul plângerilor îndreptate împotriva PVCSC pentru această contravenție, prezentarea ulterioară, în fața instanțelor, a actelor care dovedesc proveniența licită a bunurilor atrage nulitatea PVCSC și a tuturor măsurilor. Aceasta nu înseamnă ca nu se mai aplica prevederile O.G. 126/1998, puterea judecătorească fiind separată de cea executivă. De asemenea, la data controlului nu se poate ști dacă contravenientul va contesta sau va face dovada provenienței.	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
4.	Expunerea spre vânzare sau vânzarea de mărfuri sau orice alte produse fără specificarea termenului de valabilitate ori cu termenul de valabilitate expirat	Legea nr. 12/1990 republicată, art. 1, lit. „d”	Legea nr. 12/1990 republicată, modificată cu prevederile O.G. nr. 55/1994 – persoane fizice 50.000-100.000 lei, art. 2, lit. „a” -persoane juridice 200.000-1.500.000 lei, art. 2, lit. „d”. Se aplică și prevederile art. 6 al. 1 și 2.	<i>idem</i>
5.	Condiționarea vânzării unor mărfuri de cumpărarea altora	Legea nr. 12/1990 republicată, art. 1, lit. „c”	Legea nr. 12/1990 republicată, modificată cu prevederile O.G. nr. 55/1994 – persoane fizice 70.000-125.000 lei, art. 2, lit. b – persoane juridice 300.000-1.800.000 lei art. 2, lit. „e”. Se aplică și prevederile art. 6, al. 2.	<i>idem</i>
6.	Omisiunea întocmirii și afișării în unitate, la locurile de desfășurare sau service, a prețurilor și tarifelor practicate	Legea nr. 12/1990 republicată, art. 1, lit. „h”	Legea nr. 12/1990 republicată, completată cu prevederile O.G. nr. 55/1994 – persoane fizice 50.000-100.000 lei, art. 2, lit. „a” – persoane juridice 200.000-1.500.000 lei, art. 2, lit. „d”. Se aplică și prevederile art. 6, al. 2	<i>idem</i>
Prevederile art. 6 din Legea nr. 12/1990 rep. se aplică astfel : – art. 6, al. 1 se aplică pentru contravențiile prevăzute la art. 1, lit. „a”, „b”, „d”, „e” și se concretizează în ridicarea în vederea confiscării a mărfurilor sau sumelor de bani găsite efectiv în momentul controlului și care au fost destinate să servească la săvârșirea contravenției sau au fost dobândite prin săvârșirea contravenției ; – art. 6, al. 2 constă în faptul că se dispune agentului economic verificat să vireze la bugetul de stat, în termen legal, încasările în întregime din valorificarea mărfurilor fără proveniență legală, precum și în toate cazurile pentru contravențiile prevăzute la art. 1 din Legea nr. 12/1990- rep.- a beneficiilor rezultate din săvârșirea contravenției. Contravenția prevăzută la art. 1, lit „a” din Legea nr. 12/1990 rep. are în vedere condițiile legale cu privire la autorizarea persoanelor fizice sau asociațiilor familiale (D.L. nr. 54/1990), precum și realizarea cerințelor privind organizarea, înregistrarea și funcționarea societăților comerciale (Legea nr. 31/1990 rep.).				

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
7.	Desfășurarea fără licență a oricăreia dintre activitățile din domeniul jocurilor de noroc constituie infracțiune	art. 9, O.U.G. nr. 69/1998 aprobată prin Legea nr. 166/1999	– închisoare de la 6 luni la 4 ani sau cu amendă – se confiscă bunurile și valorile care au servit la săvârșirea faptei (aparatele de joc și sumele de bani încasate)	– sesizarea de îndată a organelor de cercetare penală
8.	Vânzarea și distribuirea, fără forme legale, a mașinilor, meselor și instalațiilor de jocuri de noroc	art. 81, lit. „a”, din H.G. nr. 251/1999	– amendă între 500.000 – 1.000.000 lei, art. 81, alin. (2) – se poate propune suspendarea temporară a licenței (6 luni), art. 82 din H.G. nr. 251/1999 – sumele aflate în joc sau rezultate prin săvârșirea faptei se confiscă – art. 82, alin. 3	– suspendarea se propune comisiei
9.	Practicarea unor procente de câștiguri din încasări mai mici decât cele legale	art. 81, lit. „b”, din H.G. nr. 251/1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
10.	Lipsa plăcuțelor de identificare individuală a mașinilor și a meselor de joc sau modificarea acestora	art. 81, lit. „c”, din H.G. nr. 251/1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
11.	Nerespectarea obligațiilor ce revin organizatorilor jocurilor de noroc prevăzute la art. 80, lit. „a”, „t” și „v”	art. 81, lit. „d”, din H.G. nr. 251/1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
12.	Nerespectarea obligațiilor ce revin organizatorilor de jocuri de noroc, prevăzute la art. 80 lit. „u”	art. 81 lit. „l”, din H.G. nr. 251/1999	– anularea autorizației, art. 81, alin. 2	– sumele aflate în joc sau rezultate prin săvârșirea faptei se confiscă, art. 82, alin. 3

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
13.	Exploatarea jocurilor de noroc prin instalații neverificate anual din punct de vedere tehnic	art. 81, lit „f”, din H.G. nr. 251/1999	– amendă între 500.000 lei – 1.000.000 lei, art. 81, al. 2 – se confiscă sumele aflate în joc sau rezultate prin săvârșirea faptei (art. 81, al. 3) – se poate propune suspendarea temporară a licenței (6 luni), art. 82	– suspendarea se propune comisiei
14.	Nerespectarea prevederilor art. 21-26, 28, 29, 32, 35, 36, 38-41, 43-48, 50-52, 60-62, 66, 67, 69, 70, 72, 75 și 78	art. 81, lit. „g”, din H.G. nr. 251/1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
15.	Nerespectarea condițiilor avute în vedere la autorizare și prevăzute în nota de constatare întocmită pentru obținerea licenței, pe întreaga perioadă de funcționare	art. 81, lit. „h”, din H.G. nr. 251/1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
16.	Nerespectarea obligației de către organizatorii de jocuri de noroc, de transmitere până la 25 ale lunii următoare încheierii trimestrului, a situației privind principalii indicatori economico-financiari realizați, cumulat de la începutul anului	art. 9, al. 2, din O.U.G. 69/98 modif. și complet. prin art. 6, din O.G. 36/2000	– amendă de la 10.000.000 lei la 50.000.000 lei	–
17.	Comercializarea pe teritoriul României a produselor prevăzute la art. 1, fără a fi marcate, marcate necorespunzător sau cu marcaje false sau contrafăcute	art. 15 lit „a”, din O.G. nr. 23/1995 rep., modif prin art. 8 din O.G. nr. 86/1998	– amendă de la 50.000.000 lei la 100.000.000 lei – confiscarea produselor nemarcate sau marcate necorespunzător	– anularea se propune unității emittente a licenței

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– se propune anularea, după caz, a licenței de atestare a dreptului de marcă, art. 15, al. 2	– sancțiunea se poate aplica și pers. juridice – se aplică preved. O.G. nr. 2/2001 cu excepția art. 28 (fără 1/2 din minimul amenzii)
18.	Deținerea de către agenții economici a produselor de natura celor supuse marcării, care sunt nemarcate sau marcate cu marcaje false sau contrafăcute	– <i>idem</i> , art. 15, lit. „b”	– amendă de la 15.000.000 lei la 30.000.000 lei – confiscarea produselor – se propune anularea, după caz, a dreptului de marcă art. 15, al. 3	<i>idem</i>
19.	Cumpărarea de către persoane fizice a produselor de natura celor supuse marcării, dar care nu sunt marcate	– <i>idem</i> , art. 15, lit. „c”	– amenda 100.000 lei la 1.000.000 lei, art. 15, al. 4	<i>idem</i>
20.	Rezervarea de către producătorul intern sau de către importator, altor agenți economici a timbrelor, banderolelor sau etichetelor de marcă, precum și cumpărarea acestora în astfel de condiții.	– <i>idem</i> – art. 15, lit. „d”	– amenda de la 10.000.000 lei la 50.000.000 lei – confiscarea marcajelor și a produselor deja marcate – se propune anularea licenței de atestare a dreptului de marcă, art. 15, al. 5	<i>idem</i>
21.	Vânzarea timbrelor, banderolelor sau etichetelor de marcă, de către unitatea autorizată în tipărirea lor, altor persoane fizice sau juridice în afara celor care dețin licența de atestare a dreptului de marcă	– <i>idem</i> – art. 15, lit. „e”	– amendă de la 1.000.000 lei la 10.000.000 lei și retragerea autorizației acordate unității specializate de tipărire, art. 15, al. 6	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
22.	Utilizarea de timbre, banderole sau etichete deteriorate	- <i>idem</i> - art. 15, lit. „f”	- amendă de la 1.000.000 lei la 10.000.000 lei - confiscarea marcajelor și a produselor marcate necorespunzător și anularea licenței de atestare a dreptului de marcă, art. 15, al. 7	<i>idem</i>
23.	Vânzarea țigaretelor cu bucată, din pachete deschise sau fără pachet	- <i>idem</i> art. 15, lit. „g”	- amenda de la 100.000 lei la 1.000.000 lei, art. 15, al. 8	<i>idem</i>
24.	Nerespectarea obligației de a ține evidența distinctă a achiziționării, utilizării și returnării timbrelor, banderolelor sau etichetelor de marcă	- <i>idem</i> art. 15, lit. „h”	- amendă de la 5.000.000 lei la 20.000.000 lei, art. 15, al. 9	<i>idem</i>
25.	Nerespectarea obligației de a prezenta, în termenul legal (15 ale fiecărei luni), autorității emitente a licenței de atestare a dreptului de marcă, situația privind utilizarea marcajelor	- <i>idem</i> - art. 15, lit. „i”	- amendă de la 5.000.000 lei la 20.000.000 lei, art. 15, al. 10	<i>idem</i>
26.	j) nereturnarea de către producătorii interni a marcajelor neutilizate în termenul legal (15 zile, cf. modif. din O.U.G. 47/’00, pct. 7)	- <i>idem</i> - art. 15, lit. „j”	- amendă de la 10.000.000 lei la 20.000.000 lei - agenții economici vor vira la buget o sumă egală cu valoarea accizei și TVA aferente produselor corespunzătoare cantităților de marcaje neutilizate, art. 15, al. 11	<i>idem</i>
27.	Nerepatrierea, în termenul legal, a marcajelor scoase temporar din țară	- <i>idem</i> art. 15 lit. „k”	- amendă de la 10.000.000 lei la 20.000.000 lei	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– agenții economici vor vira la buget o sumă egală cu valoarea taxelor vamale, accizei și TVA aferentă produselor corespunzătoare marcajelor nerepatriate	<i>idem</i>
28.	Efectuarea de plăți în numerar peste plafonul prevăzut de lege (30.000.000 lei), art. 5, al. 2, lit. „c”. (Prin plafonul zilnic se înțelege plăți către toți ag. economici – persoane juridice – inclusiv avansurile spre decontare acordate)	– art. 6, al. 2, din O.G. nr. 15/96 modif. prin O.G. 26/97 aprob. prin Legea 88/98	– amendă 10.000.000 lei la 50.000.000 lei, art. 6 al. 2, din O.G. nr. 15/1996, așa cum s-a modificat prin O.G. nr. 26/1997 și Legea nr. 88/1998	nu se aplică prevederile O.G. nr. 2/2001, art. 28 -amenzile se aplică persoanelor fizice vinovate ;
29.	Acordarea de avansuri zilnic spre decontare mai mari decât plafonul prevăzut de art. 5, al. 2, lit. „c” (30.000.000 lei) (art. 5 al. 4)	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>
30.	Nedepunerea la bancă a sumelor ce depășesc plafonul de 20.000.000 lei în termenul prevăzut de lege (1-2 zile) (art. 5, al. 7)	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>
31.	Depășirea plafonului de numerar în casierie (20.000.000 lei) cu excepțiile prevăzute de lege (3 zile drepturi salariale etc.) (art. 5 al. 6)	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
32.	Efectuarea de încasări zilnice de la o singură persoană juridică, în numerar, pentru fiecare casierie peste plafonul de 30 milioane lei, prevăzut la art. 5, alin. 2, lit. „c”	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>
33.	Acordarea de facilități de preț clienților, persoane juridice, care efectuează plata în numerar (art. 5, al. 5)	- art. 6, al. 3, din O.G. nr. 15/96, modif. prin O.G. 26/97, aprob. prin Legea 88/98	- amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei, art. 6, al. 3	<i>idem</i>
34.	Nerespectarea prevederilor art. 7, al. 1 din O.U.G. nr. 16/26.01.2001 (vezi Nota 2 – ultimele pagini din ghid)	lit. 13, al. 1, lit. „a” coroborat cu art. 14, al. 2 O.U.G. 16/2001	- amendă de la 25.000.000 lei la 50.000.000 lei - confiscarea contravalorii deșeurilor industriale reciclabile derulate	se aplică prevederile O.G. nr. 2/2001, cu excepția art. 28
35.	Nerespectarea prevederilor art. 7, al. 3 din O.U.G. nr. 16/2001 (vezi Nota 2)	<i>idem</i>	- <i>idem</i> – - se poate dispune retragerea autorizației de colectare	- <i>idem</i> – - retragerea autorizației se face de unitatea emitentă
36.	Nerespectarea prevederilor art. 7, al. 4 din O.U.G. nr. 16/2001 (vezi Nota 2)	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i> pct. 35
37.	Nerespectarea prevederilor art. 8, al. 1 din O.U.G. nr. 16/2001 (vezi Nota 2)	<i>idem</i>	<i>idem</i> pct. 35	<i>idem</i> pct. 35
38.	Nerespectarea prevederilor art. 12 din O.U.G. nr. 16/2001 (vezi Nota 2)	art. 13, al. 1, lit „b” coroborat cu art. 14, al. 2 din O.U.G. 16/2001	- amendă de la 15.000.000 la 30.000.000 lei	<i>idem</i> pct. 35

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
39.	Producerea și comercializarea obiectelor de cult în alte condiții decât cele stabilite de art. 1 din Legea nr. 103/92 (se produc de instituții de cult ori societăți comerciale abilitate de acestea)	art. 4, al. 1 din Legea 103/92 modif. și completată prin O.U.G. 92/2000 și Legea 2/2001	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei conf. prevederilor art. 4 din Legea nr. 103/1992, al. 1, modif. prin O.U.G. nr. 92/2000 și Leg. nr. 2/2001	
40.	Nedepunerea în termen de 30 de zile de la data încheierii semestrului, a dării de seamă privind calcularea, reținerea și vărsarea impozitului pe salarii	art. 19, lit „b”, Legea 32/91, rep. în 1996	– amendă de la 200.000 lei la 1.000.000 lei, art. 19, al. 2, din Legea nr. 32/1991	– se aplică prevederile O.G. nr. 2/2001, cu excep. art. 28
41.	Refuzul de a pune la dispoziția organelor fiscale documentele privind modul de calcul, reținere și virare a impozitului pe salarii	art. 19, lit. „b”, Leg. 32/91 rep. în 1996	– amendă de la 600.000 lei la 2.000.000 lei, art. 19, al. 2, din Legea nr. 32/1991 rep. 1996	<i>idem</i>
42.	Distribuirea și utilizarea balanțelor electronice și caselor de marcat în alte condiții decât cele prevăzute de lege	art. 8, pct.1 H.G. 319/92 rep.	– amendă de la 100.000 lei la 300.000 lei, art. 9 din H.G.. 319/1992 și ridicarea autorizației de funcționare în caz de repetare	
NOTĂ : O.U.G. nr. 28/1999 nu abrogă H.G. 319/1992, deoarece reglementează <i>regimul aparatelor de marcat electronice fiscale</i> , în timp ce H.G. nr 319/1992 reglementează <i>regimul aparatelor de marcat electronice</i> .				
43.	Nu s-au introdus case de marcat și balanțe electronice în termenele legale	art. 8, pct.2, H.G. 319/92	<i>idem</i>	
44.	Nu se predă bonul eliberat de casa de marcat clientului după încasarea banilor	art. 8, pct.3, H.G. 319/92	– amendă de la 20.000 lei la 50.000 lei, art. 9 din H.G. 319/1992	
45.	Defectarea intenționată a caselor de marcat și balanțelor electronice în scopul eludării dispozițiilor legale	art. 8, pct. 4, H.G.. 319/92	– amendă de la 300.000 lei la 500.000 lei, art. 9 din H.G. 319/1992	

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
46.	Nesesizarea în scris a societății de service în termen de 24 ore pentru repunerea în funcțiune a aparatelor defecte	art. 8, pct.5, H.G.. 319/92	– amendă de la 20.000 lei la 50.000 lei, art. 9 din H.G.. 319/1992	
47.	Nedepunerea în termen a declarației de înregistrare, modificare sau încetare pentru atribuirea codului fiscal	art. 12, lit. „a”, O.G.. 82/98	– amendă de la 1.500.000 lei la 2.000.000 lei, art. 13 din O.G. 82/1998, modif. prin O.G. nr. 93/2000	– se aplică preved. O.G. 2/2001, except. art. 28
48.	Depunerea de declarații de înregistrare fictive, neconforme cu realitatea	art. 12, lit. „b”, O.G.. 82/98	<i>idem</i>	<i>idem</i>
49.	Prezentarea și primirea de documente (referitoare la importuri, vânzări, prestări servicii, plata obligațiilor către buget sau terți) fără a avea înscris codul fiscal	art. 12, lit. „c”, O.G.. 82/98	– amendă de la 1.000.000 lei la 1.500.000 lei, art. 13 din O.G. 82/1998, modif. prin O.G.. nr. 93/2000	<i>idem</i>
50.	Înscrierea pe documente a unor coduri fiscale false	art. 12, lit. „d”, O.G.. 82/98	– amendă de la 1.500.000 lei la 2.000.000 lei, art. 13 din O.G. 82/1998, modif. prin O.G. nr. 93/2000	<i>idem</i>
51.	Efectuarea de transporturi rutiere sau desfășurarea de activități conexe acestora, fără licențe sau cu licențe cu valabilitate expirată, suspendate sau anulate, precum și nerespectarea prevederilor caietelor de sarcini anexe la acestea	art. 40, lit. „a”, O.G. 44/97, modif. prin O.G. 73/98	– amendă de la 1.600.000 lei la 2.000.000 lei, art. 41 din O.G. 44/1997	În cazul persoanelor juridice, cuantumul amenzilor se triplează (art. 42 din O.G. 44/97)
52.	Efectuarea de transporturi pentru terți, contra plată, de către operatorii de transport în interes propriu, fără a se elibera documente pentru sumele încasate	art. 40, lit „b”, O.G. 44/97	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
53.	Călătoria fără legitimație în transportul public de persoane	art. 40, lit. „p”, O.G. 44/97	– amendă de la 100.000 lei la 200.000 lei, art. 41	<i>idem</i>
54.	Efectuarea de transporturi de către conducătorul auto, fără a avea la bord toate documentele necesare stabilite de autoritatea competentă, ori fără a elibera legitimații de călătorie pasagerilor în cazul transportului public de călători	art. 40, lit. „o”, O.G. 44/97 modif. prin O.G. 73/98	– amendă de la 400.000 lei la 600.000 lei, art. 41 din O.G. 44/97	În cazul persoanelor juridice, cuantumul amenzilor se triplează (art. 42 din O.G. 44/97)
55.	Nerespectarea termenelor legale menționate la punctele 3, 5 și 6 din O.G. 18/1994 sau cele menționate în autorizația BNR privind repatrierea încasărilor în valută	cap. IV, pct. 7, O.G. 18/1994	– 10% din suma nerepatriată, pentru întârzieri de până la 30 zile calendaristice – 15% din suma nerepatriată, pentru întârzieri între 30 și 60 zile calendaristice; – 20% pentru fiecare lună calendaristică (peste 60 zile calendaristice)	Se aplică prevederile O.G. 2/2001 cu excepția art. 28. Valoarea amenzii se calculează prin înmulțirea procentului cu valoarea sumelor nerepatriate, transformate în lei la cursul zilei în care se constată contravenția
56.	Nerespectarea obligației de a repatria valuta în termen de 30 de zile de la data constatării contravenției	cap. IV, pct. 7, al. 2, din O.G. 18/94	– sancțiunile de la pct. 55, care se majorează cu 50%	<i>idem</i>
57.	Depunerea cu întârziere de până la 30 de zile inclusiv a declarațiilor de impozite și taxe față de termenul legal	art. 13, lit. „a”, O.G. 68/1 997	– 10% din impozitul sau taxa datorată, art. 13 lit. „a” din O.G. 68/1997 (se aplică de organele fiscale)	– penalitățile aplicate nu pot depăși 10 mil. lei, în cazul pers. fizice și 50 mil. lei, în cazul pers. juridice;

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
				- nu se aplică art. 28
58.	Depunerea declarațiilor cu o întârziere de până la 60 de zile	art. 13, lit. „b”, O.G. 68/1997	- 30 % din impozitul sau taxa datorată, art. 13, lit. „b” din O.G. 68/1997	<i>idem</i>
59.	Depunerea declarațiilor cu o întârziere mai mare de 60 de zile	art. 13, lit. „c”, O.G. 68/1997	- 50 % din impozitul sau taxa datorată, art. 13 lit. „c”, din O.G. 68/1997	<i>idem</i>
60.	Nedepunerea declarației de către : - plătitorii care nu realizează profit impozabil - de cei care pe luna raportată și pe cumul au sume de rambursat sau de restituit de la buget reprezentând TVA și accize ; - de cei care se află în lichidare, dizolvare, transformare, încetarea activității, modificări intervenite în baza de impozitare, încetarea obligației de a calcula, reține și vira impozite și taxe etc. (a se vedea art. 5 din O.G. nr. 68/1997) - de cei care nu au obligații de plată la bugetul de stat sau la bugetele locale, art. 13, al. 1, lit. „d”, O.G. 68/1997	art. 13, al. 1, lit „d”, O.G. 68/1997	- amendă de 500.000 lei, art. 13, al. 1, lit. „d”, O.G. 68/1997, modif. de O.G. 11/1 997	- se aplică de organele fiscale - nu se aplică art. 28 din O.G. nr. 2/2001
61.	Nerespectarea obligației de a întocmi corect declarațiile de impozite și taxe, înscriind clar, lizibil și complet informațiile prevăzute de formulare, art. 6 din O.G. 68/1997	art. 14, art. 1, O.G. 68/1 997	- amendă de la 100.0000 lei la 1.000.000 lei -sau cu avertisment când corectarea se face din proprie inițiativă, art. 14 al. 3	- nu se aplică art. 28 din O.G. nr. 2/2001 - amenda se aplică de organele fiscale

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
62.	Neprezentarea în termenul stabilit de organul fiscal competent pentru efectuarea corecturilor la declarațiile de impozite și taxe depuse ; art. 8 din O.G. 68/1997	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>
63.	Înregistrarea ca mijloace fixe a unor obiecte care conform prevederilor Legii nr. 15/1 994 nu se încadrează în această categorie	art. 24, lit. „a”, Leg. 15/94 rep. în 1999	– amendă de la 5.000.000 la 15.000.000 lei ; art. 25 lit. „b” din Leg. 15/1994, rep. în 1999	– se aplică preved. O.G.. 2/2001, cu excepția art. 28
64.	Calcularea amortizării pentru mijloacele fixe exceptate, potrivit art. 5 din Legea nr. 15/1994 (lacuri, bălți, iazuri, terenuri împădurite)	art. 24, lit. „b”, Leg. 15/94 rep. în 1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
65.	Utilizarea unor durate normale de utilizare, altele decât cele stabilite conform prevederilor legale	art. 24, lit. „c”, Leg. 15/94 rep. în 1999	– amendă de la 3.000.000 la 10.000.000 lei ; art. 25 lit. „a”, din Leg. 15/1994 rep. în 1999	<i>idem</i>
66.	Înregistrarea unor valori de intrare a mijloacelor fixe, altele decât cele stabilite conform prevederilor legale	art. 24, lit. „d”, Leg. 15/94, rep. în 1999	<i>idem</i>	<i>idem</i>
67.	Modificarea pe parcursul duratei normale de funcționare a duratei și regimului de amortizare stabilite conform legii	art. 24, lit. „e”, Leg. 15/94, rep. în 1999	– amendă de la 5.000.000 la 15.000.000 lei ; art. 25, lit. „b”, din Leg. 15/1994 rep. în 1999	<i>idem</i>
68.	Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără a fi înregistrate în contabilitate	art. 38, pct.1, Leg. 82/91 – rep., modif. prin O.G. 61/2001	– amendă de la 10.000.000 la 100.000.000 lei ; art. 39 al. 1, Leg. 82/1991 rep., modif. prin O.G. 61/2001	– amenzile sunt suportate de pers. vinovate (art. 39, alin. 4, din Leg. 82/91 – rep.)

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
69.	Nerespectarea reglementarilor emise de M.F.P. cu privire la utilizarea și ținerea registrelor de contabilitate	art. 38, pct.2, lit. „a”, Leg. 82/91 – rep., modif. prin O.G. 61/2001	– amendă de la 3.000.000 la 40.000.000 lei; art. 39 al. 1, Leg. 82/1991 – rep., modif. prin O.G. 61/2001	<i>idem</i>
70.	Nerespectarea reglementarilor emise de M.F.P. cu privire la întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru toate operațiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate în perioada la care se referă, păstrarea și arhivarea, reconstituirea documentelor pierdute, sustrase sau distruse	art. 39, pct.2, lit. „b”, Leg. 82/91 – rep., modif. de O.G. 61/2001	<i>idem</i>	<i>idem</i>
71.	Nerespectarea reglementarilor emise de M.F.P. cu privire la efectuarea inventarierii	art. 39, pct.2, lit. „c”, Leg. 82/91 – rep., modif. de O.G. 61/2001	– amendă de la 4.000.000 lei la 50.000.000 lei; art. 39, al. 1, Leg. 82/1991 – rep., modif. de O.G. 61/2001	<i>idem</i>
72.	Nerespectarea reglementarilor emise de M.F.P. cu privire la întocmirea și auditarea situațiilor financiar-anuale	art. 39, pct.2, lit. „d”, Leg. 82/91 – rep., modif de O.G. 61/2001	<i>idem</i>	<i>idem</i>
73.	Nerespectarea reglementarilor emise de M.F.P. cu privire la întocmirea și depunerea situațiilor financiare periodice	art. 39, pct.2, lit. „e”, Leg. 82/91 – rep. modif. de O.G. 61/2001	– amendă de la 5.000.000 lei la 15.000.000 lei; art. 39, al. 1, Leg. 82/1991 – rep., modif. de O.G. 61/2001	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
74.	Nedepunerea declarației din care să rezulte că persoanele prevăzute la art. 1 din lege nu au desfășurat activitate	art. 39, pct.2, lit. „f”, Leg. 82/91 rep., modif. de O.G. 61/2001	– amendă de la 1.000.000 lei la 2.000.000 lei ; art. 39, al. 1, Leg. 82/1991– rep., modif. de O.G. 61/2001	<i>idem</i>
75.	Prezentarea de situații financiare care conțin date eronate sau necorelate, inclusiv cu privire la identificarea persoanei raportoare	art. 39, pct.3, Leg. 82/91 – rep., modif. de O.G. 61/2001,	– amendă de la 2.000.000 lei la 10.000.000 lei ; art. 39, al. 1, Leg. 82/1991 – rep., modif. de O.G. 61/2001	<i>idem</i>
76.	Efectuarea cu știință de înregistrări inexacte, precum și omisiunea cu știință a înregistrărilor în contabilitate, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum și a elementelor de activ și pasiv ce se reflectă în bilanț	art. 40, Leg. 82/91 – rep., modif. de O.G. 61/2001	– infracțiune de fals intelectual, art. 40	– sesizarea de îndată a organelor de cercetare penală
77.	Nu organizează și conduce evidența contabilă la sediul social declarat	art. 9, lit. „a”, O.G. 15/1996	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei, art. 9, al. 4, din O.G. nr. 15/1 996	– se aplică preved. O.G.2/2001, cu excepția art. 28 – amenzile se suportă de pers. fizice vinovate
78.	Nu se păstrează evidența contabilă la sediul social declarat și nu se pun la dispoziția organelor cu atribuțiuni de control	art. 9, lit. „b”, O.G. 15/1996	<i>idem</i>	<i>idem</i>
79.	Nu se întocmesc la termen și conf. prevederilor legale documentele primare și contabile privind veniturile realizate (chitanțe, note de plată etc.)	art. 17, lit. „b”, Leg. 87/1994	amenzi : – pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 100.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct. 1, din Legea nr. 87/1994	– se aplică preved. O.G. 2/2001, cu excepția art. 28

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
80.	Nedeclararea, în termenele prevăzute de lege, de către contribuabili a veniturilor și bunurilor supuse impozitelor, taxelor și contribuțiilor	art. 17, lit. „a” Leg. 87/1994	amenzi : – pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 100.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct.1 din Legea nr. 87/1994	– se aplică preved. O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
81.	Se calculează în mod eronat impozitele și taxele cu consecința diminuării sumei de plată (se aplică o cota mai mică de impozit etc.)	art. 17, lit. „c”, Leg. 87/1994	amenzi : – pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 300.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct.2 din Legea nr. 87/1994	<i>idem</i>
82.	Nu se prezintă la cererea organului de control documentele din care să rezulte modul de îndeplinire a obligațiilor fiscale (deconturi, declarații, ordine de plată, chitanțe etc.)	art. 17, lit. „d”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 200.000 lei – 1.000.000 lei, art. 17, pct.3, din Legea nr. 87/1994	<i>idem</i>
83.	Se refuză prezentarea la control a bunurilor materiale supuse impozitării	art. 17, lit. „e”, Leg. 87/1994	<i>idem</i>	<i>idem</i>
84.	Nu se rețin și virează la bugetul de stat, impozitele și taxele care se realizează prin stopaj la sursă (imp. dividende, impozit salarii etc.)	art. 17, lit. „f”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 500.000 lei – pers. juridice 300.000 lei – 3.000.000 lei, art. 17, pct.4 din Legea nr. 87/1994 – se aplică și penalitatea prev. de O.G. nr. 26/ 2001 – 10% din suma reținută și nevirată în termen mai mare de 30 zile	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
85.	Nu se întocmesc și depun situațiile cerute de organele fiscale în legătură cu activitatea desfășurată pentru a se cunoaște realitatea financiar-fiscală. Se utilizează în alt mod decât cel prevăzut de lege (H.G. nr. 831/1997, Legea nr. 82/1991) documentele cu regim special	art. 17, lit. „g”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 600.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct.5, din Legea nr. 87/1994	<i>idem</i>
86.	Nu se duc la îndeplinire dispozițiile date prin actele de control	art. 17, lit. „h”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 600.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct.2, din Legea nr. 87/1994	<i>idem</i>
87.	Nu declară în termen de 5 zile de la înregistrare, la organele fiscale unde își au sediul, date în legătură cu subunitățile constituite în sucursale, filiale, puncte de lucru, magazine, depozite, locuri de producție, conturile și băncile unde sunt deschise. Orice schimbare se declară în termen de 15 zile (art. 3, din Legea nr. 87/' 94)	art. 17, lit. „i”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 200.000 lei – 1.000.000 lei art. 17, pct.3 din Lg.nr. 87/1994	<i>idem</i>
88.	Nu se onorează de către bănci titlurile de creanță fiscală emise de organele competente	art. 17, lit „j”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 500.000 lei – pers. juridice 300.000 lei – 3.000.000 lei, art. 17, pct.4, din Lg.87/1994	<i>idem</i>
89.	Sustragerea de la plata impozitelor si taxelor pentru veniturile obținute prin exercitarea de activități neautorizate	art. 17, lit. „k”, Leg. 87/1994	– pers. fizice 100.000 lei – 300.000 lei – pers. juridice 100.000 lei – 2.000.000 lei, art. 17, pct.1, dinLg.87/1994	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
90.	Încălcarea normelor legale privind tipărirea, înregistrarea, vânzarea, gestionarea și utilizarea biletelor de intrare și a abonamentelor la spectacole	art. 10, alin. (1), Leg. 147/1998	- amendă de la 600.000 lei la 5.000.000 lei	- amenzile se aplică organizatorului de spectacole - se aplică O.G. 2/2001 cu excepția art. 28
91.	Nerespectarea prevederilor legale privind impozitul pe spectacole, pentru care legea specială, respectiv Leg. 147/1998, nu prevede sancțiuni, se sancționează potrivit Leg. 87/1994 ca lege generală			
92.	Comercializarea unor produse alimentare a căror livrare a fost interzisă de reprezentanții împuterniciți ai MAA, pentru alte fapte decât cele confirmate ca falsuri și substituiți	art. 29, alin. (1), lit. „a”, O.G. 42/1995	- amendă de la 10.000.000 lei la 15.000.000 lei -art. 30, lit. „a”, din O.G. 42/1995 modif. prin O.G. 33/1999	- se aplică prevederile O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
93.	Comercializarea produselor alimentare pentru care s-a dispus oprirea temporară a livrării de către reprezentanții MAA	art. 29, alin. (1), lit. „b”, O.G. nr. 42/1995	- amendă de la 10.000.000 lei la 12.000.000 lei -art. 30, lit. „b”, din O.G. 42/1995 modif. prin O.G. 33/1999	<i>idem</i>
94.	Desfășurarea activităților de producție a produselor alimentare fără licențe de fabricație	art. 29, alin. (1), lit. „e”, O.G. 42/1995	- amendă de la 10.000.000 lei la 15.000.000 lei -art. 30, lit. „e”, din O.G. 42/1995 modif. prin O.G. 33/1999	- se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28 ; - se sesizează organele competente pentru retragerea autorizației de funcționare

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
95.	Comercializarea produselor alimentare a căror livrare a fost interzisă de reprezentanții MAA pentru fapte confirmate de falsificare și substituie	art. 29 ^{al} din O.G. 42/1995 modif. de O.G. 33/1999	– amendă de la 25.000.000 lei la 50.000.000 lei ; – interzicerea de a mai desfășura activități în domeniul prod. alimentare – retragerea licenței de fabricație ; art. 29 ^{al} din O.G. 42/1995 modif. de O.G. 33/1999, pct. 5	– ptr. retragerea licenței se sesizează organele competente ale MAA ; – se aplică O.G. 2/2001 cu excepția art. 28
96.	Folosirea alcoolului brut ca materie primă ptr. prepararea băuturilor alcoolice de orice fel	art. 51, alin. (1), lit. „a”, O.G. 27/2000	– amendă de la 75.000.000 lei la 150.000.000 lei – anularea autorizației de comercializare ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	– se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
97.	Nedeclararea în termen la organul fiscal a capacităților de producție pe care le dețin agenții economici producători de alcool și băuturi alcoolice, precum și a modificărilor intervenite în nivelul acestora	<i>idem</i> – lit „b”	– amendă de la 75.000.000 lei la 150.000.000 lei ; – plata, după caz, a accizei corespunzătoare capacității de producție modificate, plus majorările de întârziere ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
98.	Comercializarea pe piața internă la prețuri mai mici decât prețurile minime publicate în MO, a produselor și grupelor de produse, inclusiv a celor în vrac, pentru care s-au stabilit prețuri minime (vezi coloana 5)	<i>idem</i> – lit. „c”	– amendă de la 50.000.000 lei la 75.000.000 lei – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea produselor sub nivelul prețurilor minime declarate ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>contravenție</i> abrogată prin O.U.G. 128/2001, indirect prin abrogarea art. 6 din O.G.. 27/2000

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
99.	Neînscrisura în facturile fiscale a prețurilor maxime de vânzare cu amănuntul declarate	<i>idem</i> – lit. „d”	– amendă de la 50.000.000 lei la 150.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	– se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
100.	Comercializarea la prețuri mai mari decât prețurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate a produselor pentru care s-au stabilit astfel de prețuri	<i>idem</i> – lit. „e”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
101.	Practicarea de prețuri de vânzare cu amănuntul mai mici decât prețurile minime stabilite pe produse, la care se mai adaugă acciza determinată pe baza prețului maxim de vânzare cu amănuntul plus taxa pe valoarea adăugată aferentă ; (vezi coloana 5)	<i>idem</i> – lit. „f”	<i>idem</i>	<i>contravenție abrogată prin O.U.G. 128/2001, indirect prin abrogarea art. 6, din O.G. 27/2000</i>
102.	Neafișarea la locuri vizibile a listelor cuprinzând prețurile minime și maxime în vigoare pentru toate produsele comercializate	<i>idem</i> – lit. „g”	– amendă de la 1.000.000 lei la 5.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	– se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
103.	Comercializarea produselor ce nu se regăsesc în listele cuprinzând prețurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate de către agenții economici producători și importatori	<i>idem</i> – lit. „h”	– amendă 50.000.000 lei – confiscarea stocului de produse în cauză ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
104.	Neînregistrarea în jurnalele de cumpărări a intrărilor de produse utilizate ca materie primă, precum și neînregistrarea în jurnalele de vânzări a livrărilor de produse rezultate din prelucrare	<i>idem</i> – lit. „i”	– amendă de la 10.000.000 lei la 50.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
105.	Neutilizarea documentelor fiscale speciale	<i>idem</i> – lit. „j”	– amendă de la 25.000.000 lei la 100.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
106.	Nesolicitarea plajelor de serii și numere pentru emiterea documentelor fiscale prin utilizarea, sistemelor informatice financiar – contabile proprii	<i>idem</i> – lit. „k”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
107.	Nedepunerea în termen la organele fiscale teritoriale a listelor de inventariere privind cazanele sau alte instalații de producere a băuturilor alcoolice naturale distilate din prune și din alte fructe, din tescovină, din drojdie de vin sau din alte materii prime ;	<i>idem</i> – lit. „l”	– amendă de la 1.000.000 lei la 5.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
108.	Neprezentarea de către agenții economici producători de alcool, supraveghetorilor fiscali, a certificatelor de calibrare	<i>idem</i> – lit. „m”	– amendă de la 100.000.000 lei la 150.000.000 lei ; art. 51, alin. (2), O.G.27/2000	<i>idem</i>
109.	Nedepunerea la organele fiscale teritoriale a situațiilor privind modul de valorificare a alcoolului	<i>idem</i> – lit. „n”	– amendă de la 75.000.000 lei la 150.000.000 lei – anularea autorizației de comercializare ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
110.	Întocmirea necorespunzătoare a documentelor fiscale speciale	<i>idem</i> – lit. „o”	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
111.	Neevidențierea corectă în registrul special a cantităților de alcool importat în vrac	<i>idem</i> – lit. „p”	– amendă 100.000.000 lei ; – confiscarea cantităților de alcool importate și neînregistrate. În cazul în care cantitățile au fost vândute se confiscă sumele ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
112.	Livrarea de alcool etilic rafinat și de băuturi alcoolice în vrac altor agenți economici decât cei expres prevăzuți în O.G. 27/2000	<i>idem</i> – lit. „q”	– amendă de la 75.000.000 lei la 150.000.000 lei – anularea autorizației de comercializare ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
113.	Efectuarea de livrări de bere din producția internă, neînsoțite de certificate de calitate	<i>idem</i> – lit. „r”	– amendă 10.000.000 lei – confiscarea cantităților livrate fără a fi însoțite de documentele prevăzute de lege ; dacă berea a fost vândută se confiscă c/val. ; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
114.	Neevidențierea în registrul destinat acestui scop a informațiilor privind capacitățile reale de distilare, data și ora sigilării și desigilării cazanelor sau a celorlalte instalații de fabricație a băuturilor alcoolice naturale	<i>idem</i> – lit. „s”	– amendă 5.000.000 lei – confiscarea producției obținute ; în caz că băuturile au fost vândute se confiscă c/val. ; art. 51, alin. (2), O.G.27/2000	<i>idem</i>
115.	Nedotarea cu mijloace de măsurare legale a producției de alcool	<i>idem</i> – lit. „t”	– amendă 100.000.000 lei – suspendarea activității de producție până la remedierea cauzelor care au generat-o	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
116.	Refuzul agenților economici producători de țigarete de a prelua, în condițiile prevăzute de lege, cantitățile de produse din tutun confiscate	<i>idem</i> – lit. „u”	– amendă de la 50.000.000 lei la 150.000.000 lei; art. 51, alin. (2), O.G. 27/2000	<i>idem</i>
117.	Comercializarea în vrac și utilizarea ca materie primă pentru fabricarea băuturilor alcoolice spirtoase a alcoolului etilic cu concentrație alcoolică sub 95,5% în volum, obținută prin diluția alcoolului etilic rafinat	art. 51, alin. (1) lit. „v”, din O.G. nr. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea produselor sau a sumelor rezultate în cazul în care au fost vândute; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
118.	Comercializarea în vrac a băuturilor alcoolice spirtoase, indiferent de concentrația alcoolică, fără contracte scrise din care să rezulte activitatea de îmbuteliere, precum și utilizarea acestor băuturi ca materie primă pentru fabricarea altor băuturi spirtoase	<i>idem</i> – lit. „x”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
119.	Neluarea tuturor măsurilor pentru păstrarea în condiții de maximă siguranță a documentelor fiscale în vederea evitării pierderii, distrugerii și deteriorării sub orice formă a acestora	<i>idem</i> – lit. „y”	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
120.	Comercializarea de produse supuse autorizării, fără autorizație de comercializare	<i>idem</i> – lit. „z”	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea produselor și/sau confiscarea veniturilor realizate din vânzare – ridicarea licenței de fabricație; art. 51, alin(2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
121.	Neefectuarea decontărilor prin unitățile bancare de către agenții economici care desfășoară activități de comercializare a alcoolului brut și a alcoolului etilic rafinat	<i>idem</i> – lit. „z1”	– amendă de la 200.000.000 lei la 500.000.000 lei – confiscarea cantităților de alcool – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea alcoolului pentru care decontarea s-a făcut contrar legii; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
122.	Procesarea benzinelor de primă distilare, de DA V, de cocsare, de cracare termică și de piroliza și a oricăror alte semi-fabricate rezultate din prelucrarea țițeiului, provenind de la alți agenți economici decât rafinăriile	<i>idem</i> – lit. „z2”	– amendă de la 500.000.000 lei la 1.000.000.000 lei – confiscarea produselor obținute; art. 51, alin. (2), din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
123.	Transportul de alcool, băuturi alcoolice spirtoase și de carburanți și combustibili, efectuat prin cisterne sau recipiente care nu poartă sigiliile supraveghetorilor fiscali, au sigiliile deteriorate sau nu sunt însoțite de documentul de supraveghere fiscală	<i>idem</i> – lit. „z3”	– amendă de la 200.000.000 lei la 300.000.000 lei – confiscarea produselor transportate; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
124.	Transportul de combustibili și carburanți ale căror caracteristici reale rezultate în urma probelor de laborator nu corespund datelor înscrise în certificatele de calitate	<i>idem</i> – lit. „z4”	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
125.	Neprezentarea la organul fiscal teritorial, în termen legal, a jurnalului privind cumpărările de materii prime și a celui privind vânzările de produse finite supuse accizelor, rezultate din prelucrare, în vederea înregistrării, și nedepunerea listelor de inventar privind materiile prime, materialele auxiliare, semifabricatele și produsele finite	<i>idem</i> – lit. „z5”	– amendă de la 100.000.000 lei la 300.000.000 lei; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
126.	Neluarea măsurilor de reconstituire în termen, pe baza evidențelor contabile, a obligațiilor fiscale provenite din accize, în cazul documentelor fiscale pierdute, distruse sau deteriorate	<i>idem</i> – lit. „z6”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
127.	Comercializarea de către producători a produselor petroliere care nu se regăsesc în lista de produse transmisă MFP	<i>idem</i> – lit. „z7”	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea produselor; art. 51, alin. (2) din O.G. 27/2000 modif. prin O.U.G. 134/2000	<i>idem</i>
128.	Producția și comercializarea de alcool tehnic obținut prin fermentarea materiilor prime agricole de origine vegetală, altul decât cel rezultat ca produs secundar din procesul de obținere a alcoolului etilic rafinat	art. III alin. (I), lit. „a”, O.U.G. 117/2001 de modif. și completare a O.G. 27/2000	– amendă de la 1.000.000.000 lei la 5.000.000.000 lei; – confiscarea produselor, iar în cazul în care acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate – după caz, anularea autorizației de comercializare; art. 3, alin. (2) din O.U.G. 117/2001	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
129.	Producția și comercializarea alcoolului sanitar de către agenții economici, alții decât producătorii de alcool etilic rafinat legal autorizați	<i>idem</i> – lit. „b”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
130.	Comercializarea pe piața internă a alcoolului sanitar în vrac	<i>idem</i> – lit. „c”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
131.	Circulația și comercializarea în vrac a distilatelor de cereale, a distilatului de vin și a altor distilate de origine agricolă, indiferent de concentrația alcoolică a acestora, cu excepția cazurilor în care agenții economici producători livrează aceste distilate agenților economici legal autorizați să prelucreze și să îmbutelieze produsele finite rezultate	<i>idem</i> – lit. „d”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
132.	Comercializarea alcoolului brut de către agenții economici	<i>idem</i> – lit. „e”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
133.	Necomercializarea în fiecare trimestru al anului pentru care s-a obținut autorizația de comercializare în calitate de producător etilic rafinat, de distilate de cereale, distilat de vin și din orice alte distilate de origine agricolă a unei cantități egale cu cel puțin 10% din cantitatea avută în vedere la autorizare	art. 4, alin. (1), O.U.G. 117/2001	– suspendarea autorizației de comercializare – oprirea producției – sigilarea instalațiilor de producție	

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
134.	Achiziționarea de produse supuse regimului de autorizare de către alți agenți economici decât cei autorizați	art. 5, alin. (1), O.U.G. 117/2001	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea produselor și/sau confiscarea veniturilor realizate din vânzarea produselor astfel achiziționate – anularea autorizației de comercializare, conf. art. 5, alin. (1) din O.U.G. 117/2001	– se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
135.	Vânzarea de produse supuse regimului de autorizare în vederea prelucrării sau comercializării către alți agenți economici decât cei autorizați în calitate de producători sau comercianți în sistem en gross sau en detail	<i>idem</i> – alin. (2)	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea produselor – confiscarea veniturilor realizate din vânzări – anularea autorizației de comercializare ; art. V, alin. (2)	<i>idem</i>
136.	Nedeclararea în termen a stocurilor de alcool sanitar, de distilate de cereale, distilat de vin și orice alte distilate de origine agricolă	<i>idem</i> – art. 7, alin. (3), lit. „a”	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea cantităților de alcool sanitar și de distilate nedeclarate	<i>idem</i>
137.	Valorificarea stocurilor de alcool sanitar după termenul prevăzut la art. 7, alin. (1) din O.U.G. 117/2001 (cinci zile de la data intrării în vigoare a ordonanței – zece zile de la publicare-28.09.2001)	<i>idem</i> – art. 7, alin. (3), lit. „b”	– amendă de la 100.000.000 lei la 200.000.000 lei – confiscarea veniturilor realizate din vânzări	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
138.	Comercializarea de către agenții economici a aparatelor de marcat electronice fiscale fără avizul Comisiei de avizare a distribuției și utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale ori nerespectarea condițiilor stipulate în aviz, altele decât cele definite ca fiind contra-venții în prezentul articol	art. 9, lit. „a”, O.U.G. 28/1999	– amendă de la 20.000.000 lei la 100.000.000 lei; art. 10, alin. (I), lit. „b” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat – de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3) – în cazul repetării faptei prevăzute la art. 9, lit. „a”, referitoare la comercializarea aparatelor de marcat electronice fiscale neavizate de comisia prevăzută la art. 5	– amenda se aplică persoanei juridice – se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			alin. (1), o dată cu aplicarea amenzii contravenționale organele de control vor dispune și confiscarea încasărilor obținute de agentul economic contravenient din această activitate, sumele făcându-se venit la bugetul de stat – art. L2, alin. (2)	
139.	Neîndeplinirea obligației agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale avizate conform art. 5, alin. (2), la termenele stabilite la art. 6, cu excepția prevăzută la art. 1, alin. (5), neemiterea bonului fiscal pentru toate bunurile livrate sau serviciile prestate ori emiterea de bonuri cu o valoare inferioară celei reale, precum și nereintroducerea datelor înscrise pe rola jurnal privind tranzacțiile efectuate de la ultima închidere zilnică până în momentul ștergerii memoriei operative	<i>idem</i> – lit. „b”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
140.	Emiterea bonului fiscal fără ca acesta să conțină toate datele prevăzute la art. 4 alin. (1)	<i>idem</i> – lit. „c”	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei ; art. 10, alin. (1), lit. „a” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat – de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13. – art. 10, alin. (3)	
141.	Nepredarea bonului fiscal clientului de către operatorul aparatului de marcat electronic fiscal	<i>idem</i> – lit. „d”	– amendă de la 2.000.000 lei la 10.000.000 lei ; art. 10, alin. (2) ; – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat	– amenzile se aplică persoanelor fizice ; – se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3)	
142.	Neîndeplinirea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a obligației de a afișa anunțurile de atenționare prevăzute la art. 8, alin. (2)	<i>idem</i> – lit. „e”	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei ; art. 10, alin. (1), lit. „a” ; – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1 alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat – de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13. – art. 10, alin. (3)	– amenda se aplică persoanei juridice ; – se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
143.	Nerespectarea de către utilizatori a obligației de a anunța unitatea de service desemnată de distribuitorul autorizat ori, după caz, distribuitorul sau reprezentantul acestuia în momentul constatării defectării aparatelor de marcat electronice fiscale	<i>idem</i> – lit. „f”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
144.	Folosirea de către agenții economici care utilizează aparate de marcat electronice fiscale a altor consumabile decât cele prevăzute la art. 4 alin. (6)	<i>idem</i> – lit. „g”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
145.	Nerespectarea obligațiilor ce revin distribuitorilor autorizați prin unitățile de service acreditate de a instala, de a repune în funcțiune aparatele de marcat electronice fiscale defecte ori de a le înlocui în termenul prevăzut la art. 5, alin. (5)	<i>idem</i> – lit. „h”	– amendă de la 20.000.000 lei la 100.000.000 lei ; – art. 10, alin. (1), lit. „b” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3) – în cazul repetării faptei o dată cu aplicarea amenzii contravenționale organele de control vor propune comisiei prevăzute la art. 5, alin. (1) și retragerea avizului eliberat distribuitorului pentru distribuția și comercializarea aparatelor de marcat electronice fiscale – art. 12, alin. (1)	
146.	Nerespectarea de către distribuitorii autorizați care încetează activitatea de comercializare a aparatelor de marcat electronice fiscale, precum și de cei cărora li s-a retras avizul de distribuție și utilizare a aparatelor de marcat electronice fiscale a obligațiilor ce le revin potrivit prezentei ordonanțe de urgență, pentru aparatele livrate	<i>idem</i> – lit. „i”	– amendă de la 50.000.000 lei la 200.000.000 lei; art. 10, alin. (1), lit. „c” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniența și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat – de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3)	
147.	Nerespectarea obligației de a păstra și arhiva rola jurnal, raportul fiscal de închidere zilnică și registrul special, prevăzut la art. 1, alin. (5)	<i>idem</i> – lit. „j”	– amendă de la 20.000.000 lei la 100.000.000 lei ; – art. 10, alin. (1), lit. „b” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3)	
148.	Nerespectarea obligației de a păstra, de a completa și de a actualiza cartea de intervenții prevăzută la art. 5, alin. (3), precum și nerespectarea prevederilor art. 1, alin. (5)	<i>idem</i> – lit. „k”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
149.	Nerespectarea obligației de a preda spre păstrare și arhivare memoria fiscală, conform prevederilor art. 4, alin. (5)	<i>idem</i> – lit. „l”	– amendă de la 50.000.000 lei la 200.000.000 lei ; – art. 10, alin. (1), lit. „c” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
			– de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13, art. 10, alin. (3)	
150.	Comercializarea de aparate de marcat electronice fiscale care nu sunt sigilate potrivit dispozițiilor art. 3, alin. (5), nerespectarea prevederilor art. 7 ¹ , alin. (2), precum și nerespectarea prevederilor normelor prevăzute la art. 14	<i>idem</i> – lit. „m”	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei – art. 10, alin. (1), lit. „a” – sumele găsite la punctele de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor aparținând agenților economici prevăzuți la art. 1, alin. (1), care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale în registrul special, menționat la art. 1, alin. (5), ori prin facturi fiscale, după caz, sunt considerate fără proveniență și se confiscă, făcându-se venit la bugetul de stat – de asemenea, se confiscă sumele încasate din livrarea de bunuri ori prestarea de servicii după suspendarea activității agenților economici, potrivit art. 13 – art. 10, alin. (3)	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
151.	Efectuarea de achiziții publice prin eludarea sau încălcarea prevederilor O.U.G. 60/2001 și ale actelor normative emise în aplicarea acestora	Cap. 10, secțiunea I, art. 98, alin. (1) lit. „a”, O.U.G. 60/2001	– amendă de la 20.000.000 lei la 50.000.000 lei – art. 99, alin. (1) – sancțiunea se constată și se aplică de reprezentanții împuterniciți ai MFP – art. 101, alin. (1)	– amenzile pot fi aplicate atât pers. fizice cât și juridice; – se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28
152.	Aplicarea procedurii pentru atribuirea unui contract de achiziție publică, fără a avea alocate pentru anul în curs fondurile necesare în vederea îndeplinirii contractului	<i>idem</i> – lit. „b”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
153.	Aplicarea procedurii pentru atribuirea unui contract de achiziție publică, în scopul testării prețurilor pieții	<i>idem</i> – lit. „c”	– amendă de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei – art. 99, alin. (1) – sancțiunea se constată și se aplica de reprezentanții împuterniciți ai MFP – art. 101, alin. (1)	<i>idem</i>
154.	Aplicarea procedurii pentru atribuirea unui contract de achiziție publică fără autorizație, avize, acorduri și aprobări legale	<i>idem</i> – lit. „d”	<i>Idem</i>	<i>idem</i>
155.	Furnizarea de informații unuia sau mai multor furnizori, executanți sau prestatori, de natură să-i favorizeze pe aceștia în cadrul unei proceduri pentru atribuirea unui contract de achiziție publică	<i>idem</i> – lit. „e”	– amendă de la 20.000.000 lei la 50.000.000 lei – art. 99, alin. (1) – sancțiunea se constată și se aplică de reprezentanții împuterniciți ai MFP – art. 101, alin. (1)	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
156.	Deținerea de către un participant la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică de informații privind conținutul ofertelor celorlalți participanți la procedură, precum și înțelegerea acestuia cu alți participanți sau cu autoritatea contractantă în scopul denaturării rezultatului procedurii	<i>idem</i> – lit. „f”	<i>idem</i>	<i>idem</i>
157.	Nerespectarea termenului de 30 de zile (de la data aprobării bugetului de venituri și cheltuieli) prevăzut pentru încheierea contractului de performanță (anexa la contractul individual de muncă)	art. 12, alin. (1), lit. „a”, O.U.G. 79/2001	– amendă de la 10.000.000 lei la 30.000.000 lei – art. 12, alin. (1), lit. „a” – sancțiunea se constată și se aplică de „reprezentanții împuterniciți ai MFP” – art. 12, alin. (2) – O.U.G. nr. 79/2001 a fost parțial modif. prin Legea 9/2002	– se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28 ; (art. 12, alin. (3) ;
158.	Netransmiterea de către conducătorii agenților economici, până la data de 25 ale fiecărei luni, a situației privind cheltuielile cu salariile realizate în luna anterioară, în condițiile prevăzute la art. 11, alin. (1), din O.U.G. 79/2001	<i>idem</i> – lit. „b”	– amendă de la 25.000.000 lei la 75.000.000 lei ; art. 12, alin. (1), lit. „b” – sancțiunea se constată și se aplică de „reprezentanții împuterniciți ai MFP” – art. 12, alin. (2)	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
159.	Nerespectarea prevederilor art. 9, din O.U.G. 79/2001, respectiv a modului de acordare a drepturilor salariale în funcție de criteriile de performanță (a se vedea art. 9)	<i>idem</i> – lit. „c”	– amendă de la 50.000.000 lei la 100.000.000 lei ; art. 12, alin. (1), lit. „c” – sancțiunea se constată și se aplică de „ reprezentanții împuterniciți ai MFP ” ; art. 12, alin. (2)	<i>idem</i>
160.	Drepturile salariale plătite fără respectarea prevederilor art. 8-9, din O.U.G. 79/2001, sunt venituri ilicite	art. 12, alin. (4), O.U.G. 79/2001	– veniturile ilicite se recuperează potrivit legii	
NOTĂ : Prevederile O.U.G. 79/2001 nu se aplică societăților financiar-bancare și de asigurări, precum și agenților economici la care stabilirea tarifelor, facturarea și încasarea prestațiilor se fac de organisme internaționale la care România a aderat (art. 13)				
161.	Falsificarea mărcilor individuale, folosirea acestora, precum și folosirea unor mărci neînregistrate de produse supuse regimului metalelor prețioase ; (Din legea de aprobare a O.G. nr. 190/2000)	art. 25, O.G. nr. 190/2000, modif. și compl. de Leg. 261/2002	– reprezintă infracțiuni și se pedepsesc conform Codului Penal (și confiscarea stocului de marfă respectiv)	– se sesizează de îndată organele de cercetare penală
162.	Desfășurarea fără autorizație a operațiunilor cu metale prețioase, cu aliajele acestora sau cu pietre prețioase (art. 26 din O.U.G. 190/2000) ; Atenție : O.U.G. 190/2000 a fost suspendată de O.U.G. 295/2000 până la publicarea legii de aprobare și modificare, respectiv Leg. 261/29.04.2002, M.O. nr. 313/13.05.2002	art. 26 din O.U.G. 190/2000 modificat prin Leg. 261/2002	– amendă de la 20.000.000 lei la 25.000.000 lei, art. (26) – confiscarea bunurilor respective, (art. 26) – repetarea încălcării prevederilor privind circulația metalelor prețioase, aliajelor acestora și a pietrelor prețioase duce la retragerea definitivă a autorizației (art. 31)	– contravenția se constată și se aplică și de personalul cu atribuții de control din MFP, art 28 – se aplică O.G. 2/2001, cu excepția art. 28

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
163.	Comercializarea bijuteriilor și obiectelor din metale prețioase, aliaje ale acestora sau cu pietre prețioase, fără ca acestea să fie supuse în prealabil operațiunii de marcă prevăzute la art. 13 din O.U.G. 190/2000, modific. prin Leg. 261/2002 <i>Atenție</i> : O.U.G. 190/2000 a fost suspendată de O.U.G. 295/2000 până la publicarea legii de aprobare și modificare, respectiv Leg. 261/29.04.2002, M.O. nr. 313/13.05.2002	art. 27 din O.U.G. 190/2000, modific. prin Leg. 261/2002	– amendă de la 10.000.000 lei la 20.000.000 lei, art. 27 – se confiscă obiectele și bijuteriile în cauză, art. 27 – repetarea încălcării prevederilor O.U.G. 190/2000 duce la retragerea definitivă a autorizației (art. 31)	<i>idem</i>
164.	Producția și comercializarea de alcool tehnic obținut prin fermentarea materiilor prime agricole de origine vegetală, altul decât cel rezultat ca produs secundar din procesul de obținere a alcoolului etilic rafinat	O.U.G. nr. 158/27.11.2001, M.O. nr. 767/30.11.2001, art. 56, alin. (1), lit. „a”	– amendă de la 1 mild. la 5 mild. lei – confiscarea produselor sau a sumelor rezultate din vânzare, dacă au fost vândute – confiscarea utilajelor și instalațiilor; art. 56, alin (2);	– se aplică art. 28 din O.G. nr. 2/2001; art. 56, alin (3) – O.G. nr. 158/2001 se aplică cu 01.01.2002
165.	Comercializarea alcoolului brut de către agenții economici, precum și utilizarea acestuia la obținerea băuturilor alcoolice de orice fel	<i>idem</i> – lit. „b”	– amendă de la 1 mild. la 5 mild. lei – confiscarea produselor sau a sumelor rezultate din vânzare, dacă au fost vândute; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
166.	Achiziționarea alcoolului etilic rafinat și a distilatelor de origine agricolă din alte surse decât de la agenți economici producători interni sau importatori legal autorizați	<i>idem</i> – lit. „c”	– amendă de la 1 mild. la 3 mild. lei; confiscarea produselor astfel achiziționate; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
167.	Nedecларarea de către micii producători de bere a modificării capacităților de producție	<i>idem</i> – lit. „d”	– amendă de la 100 mil. la 500 mil.lei ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
168.	Neînscirerea în facturile fiscale a prețurilor maxime de vânzare cu amănuntul declarate pentru produsele pentru care se stabilesc prețuri maxime de vânzare	<i>idem</i> – lit. „e”	– amendă de la 500 mil. la 1 mild. lei ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
169.	Comercializarea la prețuri mai mari decât prețurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate a produselor pentru care s-au stabilit astfel de prețuri	<i>idem</i> – lit. „f”	– amendă de la 100 mil. la 300 mil.lei ; art. 56, alin. (2)	<i>idem</i>
170.	Comercializarea produselor care nu se regăsesc în listele cuprinzând prețurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate de către agenții economici producători și importatori	<i>idem</i> – lit. „g”	– amendă 50 mil. lei – confiscarea stocului de produse în cauză ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
171.	Procesarea benzinelor de primă distilare, de DAV, de cocsare, de cracare termică, de piroliză și a oricăror alte semifabricate rezultate din prelucrarea țițeiului, provenite de la alți agenți economici decât agenții economici importatori sau producători interni	<i>idem</i> – lit. „h”	– amendă de la 2 mild. la 3 mild. lei – confiscarea produselor obținute ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
172.	Comercializarea produselor rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, de natura uleiurilor minerale accizabile, pentru care nu se datorează accize, de către agenții economici producători, procesatori sau importatori, către alți beneficiari decât utilizatorii finali	<i>idem</i> – lit. „i”	– amendă de la 1 mild. la 2 mild.lei – confiscarea cantităților de produse astfel cumpărate ; – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea produselor ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ încălcat	Actul normativ care menționează sancțiunea	Observații
0	1	2	3	4
173.	Efectuarea de operațiuni privind prelucrarea, procesarea, etilarea, precum și orice alte operațiuni legate de obținerea uleiurilor minerale, de către orice persoană fizică sau juridică, neautorizată ori neînregistrată ca agent economic producător sau procesator de astfel de produse	<i>idem</i> – lit. „j”	– amendă de la 2 mild. la 5 mild. lei – confiscarea produselor rezultate – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea acestor produse ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
174.	Practicarea de către agenții economici producători sau importatori a unor prețuri de vânzare mai mici decât costurile ocazionate de producerea sau de importul produselor vândute, la care se adaugă acciza și taxa pe valoarea adăugată	<i>idem</i> – lit. „k”	– amendă de la 500 mil. la 1 mild. lei – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea produselor, art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
175.	Neînscrierea distinctă a valorii accizelor în facturile emise de agenții economici producători și importatori, precum și neînscrierea impozitului la țigăie și gazele naturale din producția internă în facturile emise de agenții economici producători	<i>idem</i> – lit. „l”	– amendă de la 100 mil. la 300 mil. lei ; art. 56, alin (2)	<i>idem</i>
176.	Neutilizarea documentelor fiscale speciale	<i>idem</i> – lit. „m”	– amendă de la 1,5 mild. La 2 mild. lei – confiscarea cantităților de produse astfel comercializate – confiscarea veniturilor obținute din vânzarea produselor, art. 56, alin (2)	<i>idem</i>

Bibliografie

1. Anghel, M.P. ; Bostan, Ionel, „Implicarea fiscoi italian în combaterea fraudei comunitare”, în *Ziua*, secțiunea Economie, 19 august 2002.
2. Bogdan, Ioan, *Strategii de control*, Nemira, București, 1995.
3. Bostan, Ionel, „Frământări de imemist”, în *Ziua*, 18 ianuarie 2002.
4. Bostan, Ionel, *Controlul financiar*, Polirom, Iași, 2000.
5. Bostan, Ionel ; Soroceanu, Valentin, *Controlul financiar ulterior exercitat de Curtea de Conturi*, Dosoftei, Iași, 2002.
6. Boulescu, Mircea ; Ghiță, Marcel, *Control financiar*, Eficient, București, 1997.
7. Ciurileanu, Radu, „Evitarea paralelismelor și suprapunerilor”, în *Revista de control financiar*, nr. 10, 2000.
8. Drosu-Șaguna, Dan, *Drept financiar și fiscal*, Eminescu, București, 2000.
9. Drosu-Șaguna, Dan ; Tutungiu, M.E., *Evaziunea fiscală*, Oscar Print, București, 1995.
10. Leonte, Elena Doina, „Controlul fiscal”, în revista *Finanțe, Bănci, Asigurări*, nr. 9, 2000.
11. Macovei, Ioan ; Bostan, Ionel, *Audit financiar public*, Corona, Iași, 2001.
12. Mariș, Daniel, „Un patron din Orăștie ...”, în *România Liberă*, 25 august 2001.
13. Mihăescu, Sorin, *Control fiscal*, Sedcom Libris, Iași, 2002.
14. Munteanu, Victor et al., *Control și audit financiar-contabil*, Sylvi, București, 2000.
15. Pavel, Constantin, „Vânătorii de amenzi”, în *Monitorul Financiar*, 30 octombrie 2000.
16. Pereș, Ioan et al., *Controlul economic financiar*, Mirton, Timișoara, 2000.
17. Popeagă, P.V., „Exercitarea controlului fiscal”, în revista *Controlul economic financiar*, nr. 10, 1999.
18. Popeangă, Petre, *Controlul financiar-contabil*, Tribuna Economică, București, 1999.
19. Querol, Francis, *Le control fiscal*, Université de Toulouse I, 1999.
20. Solomon, G., „Bani n-aduc fericire statului, ci evaziioniștilor”, *Adevărul*, 5 aprilie 2002.
21. Țigăeru, Gheorghe, *Controlul financiar*, Lumina Lex, București, 1994.
22. Tudose, Lucia, „Cum lucrează fisco?”, în revista *Impozite și taxe*, nr. 5, 1996.
23. Țurlea, Eugen, *Control financiar*, Scripta, București, 1998.
24. www.gdf.it.
25. www.univ-tlse1.fr/publications/Colloques//RencontresManufacture/ContrFiscalQuerol.htm

26. *** Legea nr. 30/22 martie 1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 64/27 martie 1991.
27. *** O.G. nr. 70/28 aug. 1997 privind controlul fiscal, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 227/30 aug. 1997, aprobată și modificată prin Legea nr. 64/1999, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 546/8 nov. 1999.
28. *** Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 425 din 3 martie 1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora, publicat în *Monitorul Oficial* 391 bis/15 oct. 1998.
29. *** Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 817/14 aprilie 1998 pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare, publicat în *Monitorul Oficial* nr. 159/22 aprilie 1998.
30. *** H.G. nr. 18/4 ianuarie 2001 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 12/10 ianuarie 2001.
31. *** O.G. 71/31 aug 2001 publicată în *Monitorul Oficial* nr. 538/1 septembrie 2001, adoptată prin Legea nr. 198/16 aprilie 2002 publicată în *Monitorul Oficial* nr. 287/29 aprilie 2002.
32. *** O.G. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele M.F.P., publicată în *Monitorul Oficial* nr. 62/6 februarie 2001.
33. *** O.G. nr. 62/29 aug. 2002, de modificare și completare a O.G. 70/1997 privind controlul fiscal, publicată în *Monitorul Oficial* nr. 646/30 aug. 2002.

Collegium : Științe economice

I.D. Adumitrăcesei, E. Niculescu, N.G. Niculescu – *Economie politică.*

Teorie și politică economică pentru România. Structuri și mecanisme economice

Ioan Ciobanu – *Management strategic*

Ștefan Prutianu – *Comunicare și negociere în afaceri*

N.G. Niculescu, M. Ponta, E. Niculescu – *Economie politică. Teorie*

și politică economică pentru România. Micro- și macroeconomie

Ștefan Prutianu, Corneliu Munteanu, Cezar Caluschi – *Inteligența
marketing plus*

Constantin Sasu – *Marketing internațional*

Costel Istrate – *Fiscalitate și contabilitate în cadrul firmei*

I. Verzea, M. Gabriel, D. Richet – *Managementul activității de mentenanță*

Adriana Prodan – *Managementul de succes. Motivație și succes*

Dumitru Oprea – *Analiza și proiectarea sistemelor informaționale economice*

Varujan Vosganian – *Considerații privind tranziția postcomunistă în România*

George Soros – *Criza capitalismului global*

Elena Hlaciuc – *Metode moderne de calculație a costurilor*

Camelia Dumitriu – *Management internațional și relații economice internaționale*

Ștefan Prutianu – *Manual de comunicare și negociere în afaceri. Volumul I –
Comunicarea*

Ionel Bostan – *Controlul financiar*

www.polirom.ro

Coperta : Ionuț Broșțianu
Tehnoredactor : Gabriela Ghețău

Bun de tipar : decembrie 2002. Apărut : 2003
Editura Polirom, B-dul Copou nr. 4 • P.O. Box 266, 6600, Iași
Tel. & Fax (0232) 21.41.00 ; (0232) 21.41.11 ;
(0232) 21.74.40 (difuzare) ; E-mail : office@polirom.ro
B-dul I.C. Brătianu nr. 6, et. 7, ap. 33, O.P. 37
• P.O. BOX 1-728, 70700, București
Tel. : (021) 313.89.78, E-mail : polirom@dnt.ro

Tiparul executat la S.C. LUMINA TIPO s.r.l.
str. Luigi Galvani nr. 20 bis, sect. 2, București
Tel./Fax : 211.32.60, 212.29.27, E-mail : lumina-lex@fx.ro

**Științe
economice**

Ionel Bostan

Controlul fiscal

Conceput spre a servi, în egală măsură, mediului universitar de profil, întreprinzătorilor și specialiștilor din sistemul financiar public, demersul de față surprinde unele elemente de certă noutate, neîntâlnite în paginile literaturii de specialitate apărute la noi. Dincolo de faptul că autorul abordează problematica în cauză – organe și proceduri de control, întocmirea și contestarea actelor de verificare, consultanța fiscală ș.a. – din perspectiva ultimelor modificări legislative, o atenție aparte este acordată tratării modului de exercitare a controlului fiscal în Franța și organizării și funcționării Gărzii financiare în Italia. Nu este omisă (extrem de) vasta gamă de sancțiuni contravenționale specifică domeniului financiar-fiscal.

Consultarea lucrării facilitează înțelegerea mecanismelor controlului financiar și poate determina modificarea atitudinii față de ceea ce denumim *fisc*, uneori cu o conotație specială ...

Collegium



Editura POLIROM
www.polirom.ro



Scanned with OKEN Scanner